



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10218.720189/2007-43  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.483 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de maio de 2018  
**Matéria** ITR - GLOSA DE ÁREAS DECLARADAS  
**Recorrente** JOÃO SOARES ROCHA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2005

IMÓVEL RURAL. LOCALIZAÇÃO EM TERRA INDÍGENA DEMARCADA PELO PODER PÚBLICO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Para fazer prova de suas alegações, cabe ao sujeito passivo demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, que a área do imóvel rural, ou parte dela, está inserida em terras indígenas demarcadas pelo Poder Público, produzindo tal situação efeito sobre a posse do imóvel na data do fato gerador do imposto.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1.329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. FALTA DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL.

A averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel é requisito formal constitutivo da existência da área de reserva legal. Para fins de exclusão da base de cálculo, a área de reserva legal deverá estar averbada até a data de ocorrência do fato gerador do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por maioria, dar-lhe provimento parcial para restabelecer a Área de Preservação Permanente de 771,2 ha. Vencidos os conselheiros Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e José Luiz Hentsch Benjamin Pinheiro, que negavam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Matheus Soares Leite.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio do Acórdão nº 03-40.480, de 24/11/2010, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 147/155):

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR***

*Exercício: 2005*

***DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.***

*Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas, informadas na DITR/2005 e glosadas pela autoridade fiscal, sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado, em tempo hábil, junto ao IBAMA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal.*

***DA ÁREA INDÍGENA.***

*Para gozar da imunidade tributária constitucionalmente prevista, a pretendida área de preservação permanente deveria, também, estar comprovadamente localizada em área indígena, demarcada e formalizada por Decreto Presidencial, até a data do fato gerador do imposto.*

***DO VALOR DA TERRA NUA VTN.***

*Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2005 pela autoridade fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação com ART, em consonância com a NBR 14.6533 da ABNT, que atingisse fundamentação e grau de precisão II, demonstrando inequivocamente o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do imposto e suas peculiaridades desfavoráveis, que justificassem o valor declarado.*

***Impugnação Improcedente***

2. Em face do contribuinte foi emitida a **Notificação de Lançamento nº 02103/00156/2007**, decorrente de procedimento de revisão de Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), relativa ao exercício de 2005, vinculada ao imóvel denominado "Fazenda Tucumanzeira Lote 54", localizado no município de São Félix do Xingu, estado do Pará, com área total de 4.356,0 ha e cadastro fiscal sob o nº 1.946.220-4 (fls. 108/113).

2.1 A autoridade tributária considerou não comprovada a isenção das seguintes áreas declaradas pelo sujeito passivo (fls. 110/112):

(i) Área de Preservação Permanente: 771,2 ha; e (ii) Área de Reserva Legal: 3.484,8 ha.

2.2 Ademais disso, o agente fazendário procedeu também ao arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), com base nas informações do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

2.3 A Notificação de Lançamento alterou o resultado de sua Declaração Anual, exigindo o Fisco imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

3. O contribuinte foi cientificado da autuação por via postal, em 10/10/2007, e impugnou a exigência fiscal no dia 06/11/2007 (fls. 114/115 e 132/143).

4. Intimado em 28/04/2012, também por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário no dia 11/04/2012, em que aduz os seguintes argumentos de defesa (fls. 158/160 e 53/76):

(i) o imóvel estava, à época dos fatos geradores, ocupado por índios, tendo em vista a sua localização dentro da área indígena demarcada APYTEREWA;

(ii) é descabida a exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) relativamente às áreas declaradas de preservação permanente e de reserva legal, cuja exclusão da base de cálculo tributável do imposto advém diretamente do texto de lei; e

(iii) está ausente a capacidade contributiva devido à limitação legal ao uso da propriedade em razão do percentual de 80% para a reserva legal na Amazônia.

5. Por meio do Resolução nº 2801-000.313, de 11/09/2014, a 1ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento converteu o julgamento em diligência para o saneamento da instrução processual, dada a divergência documental em razão da introdução de elementos estranhos que diziam respeito ao Processo nº 10218.720146/2007-68, formalizado em face do mesmo contribuinte (fls. 91/95). As providências foram adotadas, retornando o processo administrativo para prosseguimento.

6. Por fim, tendo em vista que Turma de origem foi extinta, assim como o relator originário não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, foi realizado novo sorteio e distribuição deste processo administrativo para o julgamento do recurso voluntário (fls. 162/163).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

### **Juízo de admissibilidade**

7. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### **Considerações Iniciais**

8. Preliminarmente registro que a deficiência parcial na instrução processual identificada pelo relator originário, que motivou a prévia conversão do julgamento em diligência, teve como causa uma falha de anexação dos arquivos digitais resultantes da conversão do processo em papel referente à Notificação de Lançamento nº 02103/00156/2007.

9. No entanto, tal situação documental nos autos, que foi devidamente corrigida pela unidade da RFB, não comprometeu a defesa do contribuinte, a qual se pautou, para fins de elaboração da impugnação e do recurso voluntário, nos documentos e/ou informações que faziam parte dos autos em papel, reproduzidos fielmente no atual estágio do processo administrativo digital.

### **Mérito**

#### **a) Área Indígena**

10. Alega o recorrente que o imóvel rural "Fazenda Tucumanzeira Lote 54", objeto da autuação fiscal, está localizado em uma área de reserva indígena denominada "APYTEREWA". Para comprovar tal fato, colacionou aos autos as cópias dos documentos de fls. 80/87.

11. Pois bem. Não há dúvidas, conforme documentos apresentados pelo contribuinte, a respeito da demarcação e homologação da Terra Indígena "APYTEREWA", localizada no município de São Félix do Xingu (PA), com posse permanente do grupo indígena "PARAKANÃ", por meio do Decreto s/n de 19 de abril de 2007, assinado pelo Presidente da República (fls. 85/86).

11.1 Na realidade, a área destinada aos índios é consequência de um processo administrativo iniciado desde o ano de 1991, com proposta de definição dos seus limites físicos, no total de 773.000 hectares, alcançada por meio da Portaria nº 1.192, de 31 de dezembro de 2001 (fls. 80/84).

12. Também é certo que as áreas tradicionalmente ocupadas pelos índios estão submetidas ao regime de preservação permanente, com o intuito de manter o ambiente propício à vida das populações silvícolas, escapando, por conseguinte, da incidência tributária do imposto sobre a propriedade rural.

13. Ocorre que o recorrente não providenciou a juntada aos autos de qualquer documento hábil e idôneo para o fim de demonstrar que a área do imóvel, ou ao menos um parte dela, está realmente inserida dentro dos limites da demarcação oficial das terras indígenas, observada, em uma ou outra hipótese, a correspondência de coordenadas geográficas.

13.1 Em que pese tenha sido realçada a importância pela decisão de piso, o recorrente nem mesmo trouxe aos autos alguma manifestação elaborada pela Fundação Nacional do Índio (Funai), órgão responsável pela demarcação administrativa e controle das áreas indígenas, ou do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra), sinalizando para a verossimilhança dos fatos que pretende fazer prevalecer.

14. É cediço, por constituir-se em fato noticiado pela mídia, que na região do município de São Félix do Xingu (PA), sempre houve sérios problemas de ocupação não indígena na área demarcada da reserva "APYTEREWA", mesmo após o decreto presidencial de abril de 2007.

14.1 Por essa razão, torna-se fundamental não só a comprovação que o imóvel encontra-se incrustado nas terras indígenas demarcadas, mas também que à época do fato gerador do imposto, em 01/01/2005, a área do imóvel rural estava efetivamente ocupada por indígenas, com a supressão, ainda que parcial, da posse do contribuinte para a exploração da propriedade.

14.2 Até porque, segundo os dados declarados pelo contribuinte, foi informada uma área do imóvel aproveitável para a atividade rural, embora pequena, é verdade, quando comparada com a área total da propriedade (fls. 112).

15. Destarte, não tendo o interessado desincumbindo-se do ônus probatório que lhe é atribuído pelo direito processual, reputo como não confirmada a alegação do recorrente.

#### **b) Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal**

16. A autoridade fiscal efetivou a glosa das áreas declaradas pelo recorrente a título de preservação permanente e reserva legal, equivalentes, respectivamente, a 771,2 ha e 3.484,8 ha, sob a justificativa de que, após regularmente intimado, deixou de comprovar o cumprimento dos requisitos para usufruir da isenção tributária sobre as áreas de conservação ambiental do imóvel (fls. 110/112).

16.1 Quanto a essas áreas do imóvel rural, o recorrente assevera que a apresentação do ADA não é condição necessária e obrigatória para a fruição da redução do valor a pagar do imposto.

17. Pois bem. Verifico do acórdão recorrido que manteve a exigência da protocolização tempestiva do ADA para exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente, além da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel rural, até a data de ocorrência do fato gerador do imposto.

18. As áreas de preservação permanente e de reserva legal estão excluídas da tributação pelo ITR, segundo previsto na alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Reproduzo a redação do dispositivo de lei na redação vigente à época do fato gerador:

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

*(...)*

*II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:*

*a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*

*(...)*

19. Nada obstante, para fins de afastar a tributação no tocante às áreas não tributáveis a que alude a lei, inclusive de preservação permanente e de reserva legal, é necessária, como regra geral, a informação tempestiva da respectiva área ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) por intermédio do ADA, a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal.

19.1 Nesse escopo interpretativo, o texto expresso do inciso I do § 3º do art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR:

*Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):*

*I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);*

*II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);*

*(...)*

*§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e*

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

(...)

(GRIFEI)

20. Em nível de lei ordinária, a apresentação do ADA para efeito de redução da área tributável, antes opcional, passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981:

*Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei no 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.*

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

(...)

(GRIFEI)

21. A exclusão da tributação de determinadas áreas de interesse de preservação e de caráter limitado quanto ao seu aproveitamento econômico ficou condicionada à informação tempestiva ao Ibama, permitindo o controle e a verificação delas pelo órgão nacional responsável pela proteção ambiental.

22. Segundo o ponto de vista pessoal, o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, revogado pela Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, não quis tornar inexigível a apresentação do ADA para o reconhecimento das áreas não tributáveis, em detrimento ao conteúdo do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981:

*Art. 10 (...)*

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis*

22.1 A meu ver, o texto do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, cuidou de explicitar apenas que o ITR é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ficando dispensada, no momento da entrega da declaração, a comprovação da informação da área em ADA.

23. Como argumento de reforço, sublinho que a interpretação da lei acima está alinhada com o entendimento dado pelo Poder Executivo quando da regulamentação da matéria, por meio do inciso I do § 3º do art. 10 do Decreto nº 4.382, de 2002, antes reproduzido.

24. Nada obstante, a despeito da opinião acima, é mister dizer que o Poder Judiciário tem inúmeros precedentes, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, a qual aprovou o Novo Código Florestal, no sentido da dispensa da apresentação do ADA para reconhecimento da isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas a afastá-las da tributação do ITR, a partir de um determinado viés interpretativo para o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24.1 Com essa finalidade, inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), órgão responsável pela defesa em juízo do crédito tributário da União, elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, em que dispensa o Procurador da Fazenda Nacional, relativamente a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, de contestar e recorrer nas demandas judiciais que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

24.2 Tal orientação foi incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016).

25. À vista disso, embora o entendimento não tenha caráter vinculante no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adotada pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

26. Acrescento que o imóvel rural está situado na Amazônia Legal e possui uma área total de 4.356,0 ha, em um região do Rio Xingu com as características que lhe são próprias, incluindo inúmeros afluentes, córregos e suas nascentes, com florestas primitivas no entorno, pelo qual me parece perfeitamente plausível a quantificação declarada pelo contribuinte para a área de preservação permanente.

27. Desse modo, cabe restabelecer a Área de Preservação Permanente de 771,2 ha declarada pelo sujeito passivo.

28. Quanto à área de reserva legal, entretanto, a solução é distinta. É que a alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, alhures reproduzida, reporta-se expressamente às disposições da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, à época o Código Florestal brasileiro. Por sua vez, o art. 16 do Código Florestal disciplinava características da área de reserva legal. Transcrevo o § 8º desse artigo:

*Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo:*

(...)

§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos

*casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.*

(...)

(GRIFEI)

29. É de ver-se do texto de lei em destaque que, diferentemente da área de preservação permanente, a legislação traz a obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, a fim de fazer prova formal da área preservada destinada à reserva legal.

29.1 O ato de averbação é dotado de eficácia constitutiva, condicionante do direito de usufruir a isenção fiscal. Para escapar à incidência tributária é indispensável a prévia averbação da área de reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel.

29.2 Em outros dizeres, a averbação deverá ocorrer até a data da ocorrência do fato gerador do imposto como prova da existência da área de reserva legal. Senão vejamos, o § 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 2002:

*Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).*

*§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.*

(...)

30. Contudo, dos documentos que instruem os autos, não houve qualquer comprovação da averbação da área de reserva legal, ou seja, inexistente a prova da anotação de reserva legal à margem da inscrição da matrícula, ou das matrículas correspondentes ao imóvel rural objeto do lançamento fiscal.

31. Ressalto que a lei, no momento da declaração fiscal, dispensa a prova da averbação da reserva legal no registro de imóveis. Todavia, não desobriga a posterior comprovação da averbação, desde que solicitado, em procedimento de fiscalização ou no contencioso administrativo tributário.

32. Ainda com base na legislação copiada, o fato de existir limitação em lei da utilização econômica de parcela dos imóveis rurais situados em área de floresta localizada na Amazônia Legal, não dispensa, por outro lado, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel, como condição para considerá-la como área não tributável (art. 16, inciso I c/c § 8º, da Lei nº 4.771, de 1965).

33. De mais a mais, o afastamento da presunção de constitucionalidade de dispositivo de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão por parte do Poder Judiciário.

33.1 Por esse motivo, escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade de lei tributária pela falta de compatibilidade com princípios constitucionais, tais como a afronta à capacidade contributiva e a não utilização de tributo, com efeito confiscatório. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa.

34. Nesse sentido, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), assim redigida:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

35. Deixo escrito, por fim, que o recorrente não se insurgiu contra a alteração do VTN declarado.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer a Área de Preservação Permanente de 771,2 hectares.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess