



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

**Processo nº** 10218.720724/2007-66  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.144 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2019  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** VALMOR CORADINI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE. ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, considera-se cumprida a obrigação, quando o Ato Declaratório Ambiental - ADA foi protocolado junto ao IBAMA antes do início da ação fiscal.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRA. SIPT. LANÇAMENTO. SEM CONTESTAÇÃO. LITÍGIO NÃO SE INSTAURA.

O VTN arbitrado pela autoridade fiscal, com base no SIPT, não foi expressamente contestado no recurso, assim o litígio não se instaurou e os fatos foram presumidos como verdadeiros, deixando de ser controvertido e não podendo mais ser alegados. Mantendo o VTN arbitrado pela fiscalização, confirmado pela decisão do Acórdão proferido pela DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar a glosa da área declarada como sendo de preservação permanente.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson. - Presidente

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ, a qual julgou procedente o lançamento e manteve o crédito tributário correspondente ao Imposto Territorial Rural ITR, acrescido da multa e dos juros de mora, referente ao imóvel rural denominado *Fazenda Água Azul*, com área total de 8.886,2 ha, cadastrado na RFB com o NIRF nº 5.896.823-7 e localizado no município de São Felix do Xingu - PA.

### **Do Lançamento Tributário**

No tocante ao lançamento tributário, observa que se trata de processo referente ao auto de infração em que se exige o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, relativo ao imóvel denominado *Fazenda Água Azul*, com área total de 8.886,2 ha, cadastrado na RFB com o NIRF nº 5.896.823-7 e localizado no município de São Felix do Xingu - PA.

Regularmente intimado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação alegando que:

Discorda do procedimento fiscal, pois apresentou no momento oportuno a documentação do INCRA e o ADA, comprovando a área de preservação permanente declarada.

Em relação ao valor do imóvel, não há qualquer tentativa ou interesse em subavaliá-lo, pois o valor declarado é superior ao seu valor de compra e será utilizado para apurar o ganho de capital, em caso de alienação.

Ao final, requer o cancelamento do crédito tributário questionado e a extinção do presente processo administrativo.

A Impugnação foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, sendo mantido o crédito tributário exigido.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento**

Quando da análise do presente caso, a DRJ apreciou lançamento e a impugnação, proferindo a decisão por meio do Acórdão considerando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário exigido.

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte devidamente intimado do Acórdão referente à decisão proferida pela DRJ apresentou recurso voluntário. Em sede de recurso voluntário, o Recorrente se insurgiu contra a decisão da DRJ apresentando as seguintes alegações:

#### **Do Ato Declaratório Ambiental -ADA**

O Recorrente afirmou que não entregou o ADA intempestivamente em 06/04/2004, que a declaração entregue nesta data (06/04/2004), tratava-se de declaração retificadora da original entregue anteriormente.

Continuou alegando que a apresentação anual do ADA passou a ser obrigatória apenas a partir do exercício 2007, com base na Instrução Normativa Ibama nº. 96, de 30/03/06, como já havia apresentado o ADA em 12/07/2002 que não sofrera qualquer alteração em sua área não tributável, portanto, não estava obrigado a apresentá-lo novamente em 2003. Fundamentando os seus argumentos também na IN/SRF nº 256, de 11/12/2002, artigo 9º, § 4º, inciso I e II.

#### **Da Obrigação Tributária Principal e Acessória**

Em relação a obrigação acessória, o Recorrente alegou da violação ao artigo 113, §2º do CTN, que conforme mencionado, a Receita Federal extrapolou seu poder regulamentar ao exigir, por meio de sucessivas instruções normativas, a expedição do ato. Isso porque, instituiu obrigação tributária acessória, violando o parágrafo 2º do artigo 113 do Código Tributário Nacional - CTN, o qual dispõe que esse tipo de obrigação decorre de lei e não de ato administrativo.

O recorrente apresentou ao longo do seu recurso, além da legislação correlata, jurisprudências proferidas pelo STF.

#### **Do Pedido**

Ao final, o Recorrente requer que:

*Face ao exposto, requer: A reforma integral da decisão ora recorrida, com conseqüente extinção do presente Processo Administrativo.*

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Rorildo Barbosa Correia - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

#### **Ato Declaratório Ambiental - ADA e Área de Preservação Permanente - APP**

Dos documentos apresentados pelo Recorrente, verifica-se que houve a entrega de um Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado em 06/04/2004. Todavia, a DRJ ao apreciar os documentos apresentados na impugnação, não o acatou, pois verificou que o ADA foi apresentado intempestivamente.

De acordo com o entendimento dos Julgadores da DRJ, o ADA com informações sobre as áreas sujeitas à exclusão da base tributável do ITR/2003, deveria ser protocolado no IBAMA até o dia 31/03/2004, mas foi entregue em 06/04/2004, portanto intempestivo.

Por outro lado, o Recorrente afirmou que não entregou o ADA intempestivamente, que a declaração entregue naquela data (06/04/2004), tratava-se de declaração retificadora da original entregue anteriormente.

Diante disso, percebe-se que a controvérsia se instalou a partir do momento que o contribuinte se insurgiu contra a decisão da DRJ que não acatou o ADA. Assim, para o deslinde da controvérsia, passou-se a analisar a questão do prazo de entrega do ADA para efeito de exclusão da base tributável do ITR/2003 da área de preservação permanente.

No tocante ao prazo de entrega, entendo que o ADA deve ser acatado, para efeito de exclusão da base tributável do ITR/2003, da área de preservação permanente, mesmo que protocolado intempestivamente junto ao IBAMA (06/04/2004), mas antes do início da ação fiscal (25/07/2007). Fato esse que pode ser verificado pelo confronto entre o ADA apresentado e o Termo de Intimação Fiscal.

Neste aspecto, para corroborar o nosso entendimento sobre a possibilidade de acatar o ADA, tendo como condição temporal o seu protocolo no IBAMA até o início da ação fiscal, apresento uma parte do voto do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior proferido no Acórdão nº 9202003.620 de 04 de março de 2015, do qual compartilho a sua decisão e adoto nas minhas razões de decidir:

*De fato, no caso da redução da base de cálculo do ITR, mais especificamente no que atine as áreas de interesse ambiental lato sensu, além da necessidade de fiscalizar um número extenso de contribuintes, exigir-se-ia. não fosse a necessidade da obrigatoria protocolização do ADA, que a Receita Federal tomasse para si o dever de fiscalizar o extenso volume de propriedades rurais compreendido no território nacional, o que, do ponto de vista econômico, não teria qualquer viabilidade.*

*Por esta razão, assim, passou-se, com o advento da Lei Federal n.º 10.165/00 a exigir, de forma obrigatória, a apresentação do ADA para o fim de permitir a redução da base de cálculo do ITR, declaração esta sujeita ao poder de polícia do IBAMA.*

*Tratando-se, portanto, da interpretação do dispositivo em comento, deve o aplicador do direito, neste conceito compreendido o julgador, analisar o conteúdo principiológico que norteia referido dispositivo legal, a fim de conferir-lhe o sentido que melhor se amolda aos objetivos legais.*

*Partindo-se desta premissa basilar, verifica-se que o art. 17-0 da Lei n.º 6.938/81, em que pese o fato de imprimir, de forma inafastável, o dever de apresentar o ADA. não estabelece qualquer exigência no que toca à necessidade de sua*

*protocolização em prazo fixado pela Receita Federal para o fim específico de permitir a redução da base de cálculo do ITR.*

*A exigência de protocolo tempestivo do ADA, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não decorre expressamente de lei, mas sim do art. 10, §3º, I, do Decreto n.º 4.382/2002, que, inclusive, data de setembro de 2002, posterior à data da ocorrência do fato gerador, no caso que ora se trata.*

*Quer-se com isso dizer, portanto, que, muito embora a legislação tratasse, de maneira ineludível, a respeito da entrega do Ato Declaratório Ambiental, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não havia, sequer no âmbito do poder regulamentar, disposição alguma a respeito do prazo para sua apresentação, e, menos ainda, que possibilitasse à Receita Federal desconsiderar a existência de áreas de preservação permanente ou de reserva legal no caso de apresentação intempestiva do ADA.*

*Com efeito, sendo certo que a instituição de tributos ou mesmo da exclusão do crédito tributário, na forma como denominada pelo Código Tributário Nacional, são matérias que devem ser integralmente previstas em lei, na forma como estatuído pelo art. 97, do CTN, mais especificamente no que toca ao seu inciso VI, não poderia sequer o poder regulamentar estabelecer a desconsideração da isenção tributária no caso da mera apresentação intempestiva do ADA.*

*Repise-se, nesse sentido, que não se discute que a lei tenha instituído a obrigatoriedade da apresentação do ADA, mas, sim, que o prazo de seis meses, contado da entrega da DITR, foi instituído apenas por instrução normativa, muito posteriormente embasada pelo Decreto n.º 4.382/2002, o que, com a devida vênia, não merece prosperar.*

*Em virtude, portanto, da ausência de estabelecimento de um critério rígido quanto ao prazo para a apresentação do ADA, eis que não se encontra previsto em lei, cumpre recorrer aos mecanismos de integração da legislação tributária, de maneira a imprimir eficácia no disposto pelo art. 17-0 da Lei nº 6.398/81.*

*Em virtude, portanto, da ausência de estabelecimento de um critério rígido quanto ao prazo para a apresentação do ADA, eis que não se encontra previsto em lei, cumpre recorrer aos mecanismos de integração da legislação tributária, de maneira a imprimir eficácia no disposto pelo art. 17-0 da Lei nº 6.398/81.*

*Dentre os mecanismos de integração previstos pelo ordenamento jurídico, dispõe o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, I, que deve o aplicador recorrer à analogia, sendo referida opção vedada apenas no que toca à instituição de tributos não previstos em lei, o que, ressalte-se, não é o caso.*

*Nesse esteio, recorrendo-se à analogia para o preenchimento de referida lacuna, deve-se recorrer à legislação do ITR relativa às demais declarações firmadas pelo contribuinte, mais*

*especificamente no que atine à DIAT e à DIAC, expressamente contempladas pela Lei n.º 9.393/96, aplicadas ao presente caso tendo-se sempre em vista o escopo da norma inserida no texto do art. 17-0 da Lei n.º 6.398/81, isto é, imprimir praticabilidade à aferição da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para o fim específico da isenção tributária.*

*Pois bem. Sendo certo que a apresentação do ADA cumpre o papel imprimir praticabilidade à apuração da área tributável, verifica-se que cumpre o escopo norma a sua entrega até o início da fiscalização, momento a partir do qual a apresentação já não mais cumprirá seu desiderato.*

*De fato, até o início da fiscalização em face do contribuinte, verifica-se que a entrega do ADA possibilitará a consideração, por parte da Receita Federal, da redução da base cálculo do ITR, submetendo as declarações do contribuinte ao pálio do órgão ambiental competente e retirando referida aferição do âmbito da Receita Federal do Brasil. A entrega, portanto, ainda que intempestiva, muito embora pudesse ensejar a aplicação de uma multa específica, caso existisse referida norma sancionatória, seria equivalente à retificação das demais declarações relativas ao ITR, isto é, da DIAT e da DIAC, devendo, pois, ter o mesmo tratamento que estas últimas, em consonância com o que estatui o brocardo jurídico "ubi eadem ratio, ibi medem legis d/spositio", isto é, onde há o mesmo racional, a legislação não pode aplicar critérios distintos.*

*A guisa do exposto, portanto, no que toca à entrega do ADA, tenho para mim que cumpre seu desiderato até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão do contribuinte ensejou a necessidade de fiscalização específica relativa ao recolhimento do ITR, o que implica nos custos administrativos inerentes a este fato.*

*Assim, aplica-se ao ADA, de acordo com este entendimento basilar, a regra prevista pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 2.189-49/01, que assim dispõe, verbis:*

*"Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa."*

*De acordo com a interpretação que ora se sustenta, pois, é permitida a entrega do ADA, ainda que intempestivamente, desde que o contribuinte o faça até o início da fiscalização.*

No presente caso, verifica-se que assiste razão ao contribuinte, pois o ADA foi protocolado junto ao IBAMA em 06/04/2004, após o prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal, a qual ocorreu em 25/07/2007, conforme Termo de Intimação Fiscal e o respectivo AR. Portanto, fica demonstrado que o contribuinte cumpriu a obrigação de apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para todos os seus efeitos.

Diante do exposto, entendo que o Recorrente faz jus à exclusão da base de cálculo do ITR da área de 800,0 ha correspondente à preservação permanente - APP, declarada

na sua DIAT/ITR, bem como o cancelamento da glosa registrado no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido.

### **Do Valor da Terra Nua - VTN**

De acordo com o Acórdão proferido pela DRJ, foi mantido o valor da terra nua - VTN arbitrado pela autoridade fiscal, com base no SIPT. Contudo, o contribuinte, no seu recurso, não se posicionou sobre o arbitramento do VTN e nem apresentou defesa contestando o lançamento decorrente destes valores. Dessa forma, entendo que a matéria não foi expressamente contestada e assim, o litígio não se instaurou em relação ao VTN arbitrado pela autoridade fiscal.

Neste caso, os fatos foram presumidos como verdadeiros (VTN arbitrado com base no SIPT), deixando de ser controvertido e não podendo mais ser alegado, nos termos dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*[...]*

*III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*[...]*

*Art. 17. Considerar-se-á **não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.** (grifo nosso)*

Deste modo, entendo que deve ser mantido o valor da terra nua - VTN arbitrado pela autoridade fiscal e confirmado pela decisão do Acórdão proferido pela DRJ.

### **Decisão**

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a glosa da área declarada como área de preservação permanente.

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia