



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10935.009440/2008-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.307 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de dezembro de 2020  
**Recorrente** MARIONILCE GATTO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2004, 2005, 2006

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ADA.

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis. Dispensa a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA. Aplicação do Enunciado de Súmula CARF nº 122.

ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO PÚBLICO.

Declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, deve ser excluída a área de reserva particular do patrimônio público da base de cálculo do imposto ITR.

REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO.

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se a dedução da Área de Reserva Legal (ARL) de 7,2356 ha para os exercícios de 2004 e 2005, e de 38,6148 para o exercício de 2006.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco

Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

## Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, integro parte do relatório do Acórdão n.º 04-20.295 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande/MS (DRJ/CGE) (fls. 256-264), com destaques originais:

Contra a interessada supra, foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 23 a 37, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR dos Exercícios 2004 a 2006, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 33.110,50, relativo ao imóvel rural denominado Lotes 198, 199 e 200, com área total de 87,5 ha, NIRF 3.108.302-1, localizado no município de Cascavel/PR.

Constou do Termo de Verificação Fiscal (fls. 23 a 25) a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma que: a contribuinte foi intimada a comprovar as áreas não tributáveis através de Laudo Técnico, além de ADA e Matrícula do Imóvel. O único documento apresentado foi a cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado em 02/10/2007, porém nele não foram registradas as áreas de preservação permanente e reserva legal, mas somente área de reserva particular do patrimônio natural - RPPN. Assim, tendo em vista a intempestividade do ADA, as áreas isentas declaradas nos exercícios 2004 a 2006 foram desconsideradas. Houve alteração do valor da terra nua declarado, porque ficou constatado que o valor declarado nos três exercícios estava muito abaixo do valor médio previsto para a região, segundo os critérios estabelecidos pelo DERAL - Departamento de Economia Rural da Secretaria da Agricultura e do Abastecimento - SEAB/PR. Tendo em vista o ocorrido, esse item foi modificado com base nas informações constantes do SIPT, mantido pela RFB.

Intimada do lançamento em 01/12/2008 (AR de fl. 40), a Contribuinte apresentou impugnação e documentos tempestivamente.

Em julgamento pela DRJ/CGE, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004, 2005, 2006

Áreas de Preservação Permanente. Reserva Legal. Reserva Particular do Patrimônio Natural RPPN). Tributação. ADA.

A exclusão das áreas declaradas como preservação permanente, reserva legal e de reserva particular do patrimônio natural, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento das mesmas junto ao Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), e/ou comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR a que se referir. Por outro lado, as áreas de Reserva Legal e de Interesse Ecológico para serem excluídas devem ser averbadas à margem da matrícula no registro imobiliário competente.

Consideram-se áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) as áreas privadas gravadas com perpetuidade, averbadas na matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, destinadas à conservação da diversidade biológica, nas quais somente poderão ser permitidas a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais, reconhecidas pelo Ibama.

Valor da Terra Nua - VTN

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada em 20/05/2010 (AR de fl. 267) a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 271-278), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

## **Da Admissibilidade do Recurso Voluntário**

O recurso voluntário (fls. 271-278) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Assim, será conhecido.

## **Do Mérito**

Como constou no relatório acima, a Contribuinte Recorrente foi intimada do lançamento em 01/12/2008 (AR de fl. 40).

Aqui, faço o destaque para que a Contribuinte apresentou, durante o procedimento fiscal, o Ato Declaratório Ambiental – ADA (fl. 20), devidamente protocolizado no IBAMA em 02/10/2007, ou seja, do início do procedimento fiscal (fl. 03) datado de 19/11/2008 e, por lógica, antes do lançamento tributário.

Também, a Contribuinte apresentou (fls. 159-166) o Parecer n.º 0291/2005/PROJU/IAP, no qual restou favorável à criação e regularização de 14,9762 hectares de Reserva Particular do Patrimônio Público, datado de 04/03/2005, todavia, sem qualquer averbação nas matrículas.

Oportuno, destaco das declarações de ITR constantes nos autos:

DITR exercício 2004 (fls. 04-07)

**11 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)**

Área Total do Imóvel	01	<b>87,5</b>
Área de Preservação Permanente	02	<b>12,4</b>
Área de Reserva Legal	03	<b>23,3</b>
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	04	<b>0,0</b>
Área de Interesse Ecológico e de Servidão Florestal	05	<b>0,0</b>
Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05)	06	<b>51,8</b>
Área Ocupada com Benfeitorias	07	<b>1,5</b>
Área Aproveitável (06 - 07)	08	<b>50,3</b>

DITR exercício 2005 (fls. 08-11)**11 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)**

Área Total do Imóvel	01	<b>87,5</b>
Área de Preservação Permanente	02	<b>12,4</b>
Área de Reserva Legal	03	<b>6,9</b>
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	04	<b>16,4</b>
Área de Interesse Ecológico	05	<b>0,0</b>
Área de Servidão Florestal	06	<b>0,0</b>
Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06)	07	<b>51,8</b>
Área Ocupada com Benfeitorias	08	<b>1,5</b>
Área Aproveitável (07 - 08)	09	<b>50,3</b>

DITR exercício 2006 (fls. 12-15)**11 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)**

Área Total do Imóvel	01	<b>87,5</b>
Área de Preservação Permanente	02	<b>12,4</b>
Área de Reserva Legal	03	<b>6,9</b>
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	04	<b>16,4</b>
Área de Interesse Ecológico	05	<b>0,0</b>
Área de Servidão Florestal	06	<b>0,0</b>
Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06)	07	<b>51,8</b>
Área Ocupada com Benfeitorias	08	<b>1,5</b>
Área Aproveitável (07 - 08)	09	<b>50,3</b>

Por fim, constou do Termo de Verificação Fiscal (fls. 24-26):

2 - Irregularidades apuradas

Área não tributável

A contribuinte, na declaração de 2004, declarou 12,4 hectares como área de Preservação Permanente e 23,3 hectares como área de Reserva Legal.

Nas declarações de 2005 e 2006 a área declarada como Preservação Permanente foi a mesma, mas a área de Reserva Legal foi reduzida para 6,9 hectares e foi declarada uma área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) de 16,4 hectares.

As áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e de RPPN são isentas do ITR. No entanto, para isto, as seguintes condições devem ser satisfeitas:

a) Devem ser informadas no ADA - Ato Declaratório Ambiental, que deve ser protocolizado junto ao IBAMA, no prazo máximo de seis meses após a entrega da declaração do ITR (Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, com a redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000 e Instrução Normativa SRF 73, de 18/07/2000, artigo 17 e Decreto 4.382, de 19/09/2002, artigo 10, § 3);

b) As áreas de Reserva Legal e RPPN deverão ainda estar averbadas na matrícula do imóvel na data da ocorrência do respectivo fato gerador (Decreto 4.382, de 19/09/2002 - RITR, artigo 12 e 13).

A contribuinte foi intimada a comprovar as áreas não tributáveis através de laudo técnico, além de apresentar cópia do Ato Declaratório Ambiental e a matrícula do imóvel.

O único documento apresentado foi a cópia do ADA entregue em 02/10/2007 (folhas 19). Nesse ADA não constam áreas de Preservação Permanente ou Reserva Legal, mas somente a área de RPPN.

Assim sendo, por não cumprir as formalidades exigidas pela legislação em vigor, as áreas declaradas como Preservação Permanente, Reserva Legal e RPPN não podem ser excluídas da tributação do ITR nos exercícios 2004 a 2006.

Por sua vez, quando do julgamento pela DRJ, restou:

A Receita Federal, considerando o disposto no caput do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996, editou Instruções Normativas com descrição detalhada das áreas isentas e as exigências necessárias para seu reconhecimento, inclusive a apresentação, pelo contribuinte, do Ato Declaratório Ambiental, protocolizado tempestivamente perante ao Ibama. A exigência de apresentação do ADA, além de constar de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista na Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1.º, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1.º.

#### **Áreas de Preservação Permanente/Reserva Legal**

Para a área de preservação permanente, além do Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado de ART, com a indicação do total das áreas que se enquadram nessa definição e mencione o art. da Lei n.º 4.771/1965, alterada pela Lei n.º 7.803/1989, em que artigo a área se enquadra, é necessário, também, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolizado junto ao Ibama, até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração.

Portanto, o proprietário de imóvel rural somente pode se beneficiar da redução sobre o Imposto Territorial Rural, o ITR, a partir da preservação ambiental, com a protocolização tempestiva do ADA perante ao Ibama. É um benefício concedido àquele que protege as áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, sendo extensivo às propriedades que possuem Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), de Interesse Ecológico e Servidão Florestal.

[...]

Com relação à área de Reserva Legal, além da averbação dela na matrícula do imóvel, para o contribuinte se beneficiar da exclusão desse item, é mister que ela seja informada também em ADA.

No caso em questão, o contribuinte apresentou Laudo Técnico, matrículas do imóvel, porém as áreas de preservação permanente e reserva legal não foram registradas no ADA anexado a fl. 19. Já com referência à área de reserva particular do patrimônio natural - RPPN, apesar de constar a averbação na matrícula do imóvel, o ADA é intempestivo para os exercícios de 2004 a 2006, pois a data de protocolização no Ibama é de 02/10/2007. Logo, o documento não regulariza os exercícios anteriores a 2007. A distribuição das áreas quanto às áreas de interesse ambiental, deve refletir a situação existente em 1.º de janeiro do exercício a se refere a declaração.

Agora, passo ao mérito do recurso.

### **Da Área de Reserva Legal (ARL) e Da Área de Reserva Particular do Patrimônio Público (RPPN)**

Neste primeiro momento, destaco a previsão legal da Lei nº 9.393, de 16 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR:

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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;
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

A respeito do ADA, entendo que, nos termos da lei, mais precisamente, do artigo 17-O, *caput* e § 1º, introduzido na Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165/00, ele é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, mas não exclusivo. Destaco:

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.

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas por imperativo legal<sup>1</sup>, o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no *caput* do artigo, pois por meio do parágrafo, ou se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, não pode ser feita de forma isolada.

Desse modo, da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O, da Lei nº Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a

---

<sup>1</sup> Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar apenas nas hipóteses em que o benefício da isenção ocorra com base no ADA.

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser entendida como uma redução do tributo “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade principal do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR com base nesse documento, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal de que tratam os art. 2º e 16 da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR se sua existência está demonstrada por outros elementos.

Também no sentido da desnecessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação das áreas de preservação permanente é a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgados abaixo, citados apenas ilustrativamente, dentre vários outros:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE. SÚMULA 83 DO STJ.

1. A Corte de origem, ao decidir pela prescindibilidade da Declaração Ambiental do Ibama ou de averbação para a configuração da isenção do ITR, em área de preservação permanente, acompanhou a jurisprudência consolidada pelo STJ. Incidência da Súmula 83 do STJ.

2. Recurso Especial não provido.<sup>2</sup>

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012).

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.<sup>3</sup>

<sup>2</sup> REsp nº 1648391/MS, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v.u., j. 14/03/17, DJe 20/04/17

<sup>3</sup> REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u, j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

Ainda, o trecho de decisão monocrática proferida pela Min. Regina Helena Costa no mesmo sentido, na qual são relacionados diversos julgados que embasam o entendimento aqui adotado e revelam a jurisprudência consolidada daquele tribunal a respeito do tema:

[...] Sobre o tema, as Turmas que compõem a Seção de Direito Público do STJ firmaram a compreensão de que a área de preservação permanente, definida por lei, dispensa a prévia comprovação da sua averbação na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do Ibama, para efeito de isenção do Imposto Territorial Rural (ITR).

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise.

5. Recurso especial parcialmente provido, para anular o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de Primeiro Grau de fls. 139-145, inclusive quanto aos ônus sucumbenciais.

(REsp 1125632/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 31/08/2009).

TRIBUTÁRIO. ADMINISTRATIVO. SÚMULA N. 283/STF. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. INAPLICABILIDADE DO ÓBICE SUMULAR. DEVIDA IMPUGNAÇÃO DAS RAZÕES DO ACÓRDÃO. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. DESNECESSIDADE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AUMENTO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. AVERBAÇÃO PARA FINS DE GOZO DA ISENÇÃO. NECESSIDADE. PRECEDENTES.

1. A alegação da agravante quanto à inviabilidade de conhecimento do apelo nobre em decorrência de incidência da Súmula n. 283/STF reveste-se de inovação recursal, porquanto, em nenhum momento, foi suscitada nas contrarrazões do recurso especial, configurando manobra amplamente rechaçada pela jurisprudência desta Corte, pois implica reconhecimento da preclusão consumativa.

2. Ademais, inaplicável o óbice apontado. Primeiro, porque "o exame de mérito do apelo nobre já traduz o entendimento de que foram atendidos os requisitos extrínsecos e

intrínsecos de sua admissibilidade, inexistindo necessidade de pronunciamento explícito a esse respeito" (EDcl no REsp 705.148/PR, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 05/04/2011, DJe 12/04/2011).

Segundo porque o recurso tratou de impugnar todos os fundamentos do acórdão, deixando claro a tese recursal no sentido de que a isenção de ITR depende de averbação da Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal no registro de imóvel, bem como suscitou a inviabilidade de aumentar a Área de Reserva Legal por ato voluntário do contribuinte.

3. A Área de Preservação Permanente não necessita estar averbada no registro do imóvel para gozar da isenção do ITR, exigência esta obrigatória apenas para a Área de Reserva Legal, inclusive aquela majorada por ato espontâneo do proprietário do imóvel rural.

4. O § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 (incluído pela MP 2.166/2001) apenas legitima ao contribuinte a declaração, sponte sua, do que entende devido a título de ITR, sem revogar as exigências prevista no art. 16 c/c o art. 44 da Lei n. 4.771/1965, que impõem a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, cuja ausência inviabiliza o gozo do benefício fiscal e, conseqüentemente, a glosa do valor declarado.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1429300/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2015, DJe 25/06/2015)

In casu, o acórdão recorrido adotou entendimento pacífico desta Corte Superior acerca da mesma questão jurídica de modo que o Recurso Especial não merece prosperar pela incidência da Súmula n. 83 do STJ.

Nessa linha, note-se que a disposição inscrita no artigo 17-O da Lei Federal n.º 6.938/1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação e dá outras providências, não estabelece prazo para formalização do requerimento do ADA ao IBAMA, prazo que igualmente não está fixado no art. 6º da Instrução Normativa da RFB hoje em vigor, de nº 1.820/2018, conforme abaixo transcrito:

Art. 6º Para fins de exclusão das áreas não tributáveis da área total do imóvel rural, o contribuinte deve apresentar ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) o Ato Declaratório Ambiental (ADA) a que se refere o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, observada a legislação pertinente.

Parágrafo único. O contribuinte cujo imóvel rural já esteja inscrito no Cadastro Ambiental Rural (CAR), a que se refere o art. 29 da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, deve informar na DITR o respectivo número do recibo de inscrição.

Corroborando esse entendimento a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos

Fiscais:

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL/UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR E ADA INTEMPESTIVO, VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de área de reserva legal, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador do tributo, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

**ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.**

Inexistindo na Lei n.º 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei n.º 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação. Recurso especial negado.

(Acórdão n.º 9202002.913, Processo n.º 10675.002100/200695, Rel. Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, 2ª TURMA/CSRF)

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DA RESPECTIVA ÁREA.**

É possível a dedução de áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, quando houver apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)/comunicação ao órgão de fiscalização ambiental até o início da ação fiscal e desde que comprovada a existência da área deduzida.

(Acórdão n.º 9202005.764, Processo n.º 10215.000630/200616, Rel. Conselheira RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, 2ª TURMA/CSRF)

Assim, entendo aplicável a dispensa do ADA para reconhecimento da isenção em relação à Área de Reserva Legal – ARL, quando consta na matrícula a averbação, inclusive anterior ao exercício fiscalizado. Oportuno, destaco o Enunciado de Súmula CARF n.º 122, que:

Súmula CARF n.º 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante, conforme [Portaria ME n.º 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No presente caso, conforme consta nas matrículas, e devidas averbações anteriores a cada exercício, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo-se a dedução da Área de Reserva Legal (ARL) de 7,2356 hectares para os exercícios de 2004 e de 2005, e da área de 38,6148 hectares para o exercício 2006.

Também, entendo dispensável o ADA para o reconhecimento da Área de Reserva Particular do Patrimônio Público – RPPN, visto que, de acordo com a previsão do artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 9.393/1996, fica excluída da área tributável do imóvel, a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior.

E neste caso, a Contribuinte apresentou a documentação, tal como mencionadas Portarias do IAP (fls. 159-166), as quais reconheceram a área de 14,9762 hectares de Reserva Particular do Patrimônio Público, datado de 04/03/2005, todavia sem qualquer averbação nas matrículas.

Neste sentido, voto para negar provimento ao recurso voluntário quanto ao reconhecimento da área de RPPN, visto ausente de averbação nas matrículas do imóvel.

## Do Valor Venal da Terra Nua

Quanto ao Valor Venal da Terra Nua (VTN), considerando que as razões trazidas no recurso voluntário são iguais às aquelas que constam da peça impugnatória (argumentos, jurisprudência, doutrina), razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com aquelas perfilhadas por este relator, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

No presente caso, me filio ao entendimento da DRJ de origem, que assim dispõe:

### Voto

A impugnação apresentada é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores. Assim sendo, dela tomo conhecimento.

As declarações do ITR entregues pelo contribuinte à Receita Federal são submetidas à revisão mediante “Malha Fiscal”, atividade exercida pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Da revisão da declaração poderá resultar lavratura de Auto de Infração ou emissão de Notificação de Lançamento quando forem constatadas inexatidões materiais devidas a lapso manifesto ou erros de cálculos cometidos pelo sujeito passivo ou infração à legislação tributária.

O lançamento foi legal e corretamente efetuado com base nas declarações apresentadas pela contribuinte à Receita Federal. O presente processo versa sobre a glosa da área de preservação permanente, reserva legal e reserva do patrimônio natural (RPPN) declaradas nos exercícios 2004 a 2006, em virtude do Ato Declaratório Ambiental - ADA ser intempestivo para os exercícios tributados, e não informou as áreas de preservação permanente e reserva legal, registrou, apenas, a área de reserva particular do patrimônio natural (RPPN).

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.393/96, o ITR passou a ser lançado por homologação, modalidade na qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder a seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto em seu art. 10, caput, e no art. 150 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional- CTN:

Lei nº 9.393/96:

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

Lei nº 5.172/66:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

Cumprе ressaltar que as informações prestadas no DIAT não carecem de comprovação na data de ocorrência do fato gerador do tributo ou quando da apresentação da declaração, porém o contribuinte é responsável pela correta apuração do imposto e no procedimento de malha, foi enviado Termo de Intimação à interessada para apresentar os documentos ali relacionados e que o não atendimento no prazo, ensejaria a constituição do lançamento de ofício, nos termos da lei.

A título de esclarecimento, antes de adentrar sobre o questionamento das áreas de conservação ambiental, salientamos que o ITR é o imposto sobre a propriedade territorial rural. O fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse (inclusive por usufruto) de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. (Lei n.º 9.393/1996, art. 1º, RITR/2002, art. 2º, IN SRF n.º 256, de 2002, art. 1º). O período de apuração é anual.

Os documentos anexados aos autos, não comprovam que o imóvel está localizado na zona urbana do município de sua localização e sim na zona rural. Em assim sendo, há incidência do ITR, cujo fato gerador, por ser de apuração anual, ocorreu em 1º de janeiro de 2004 (exercício de 2004), 1º de janeiro de 2005 (exercício de 2005) e 1º de janeiro de 2006 (exercício de 2006).

As áreas do imóvel rural afastadas da tributação pelo ITR estão discriminadas no art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 19/12/1996, nos seguintes termos:

Art. 10. (...)

§ 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;
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) sob regime de servidão ambiental; ([Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012](#)).
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; ([Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006](#))

A Receita Federal, considerando o disposto no caput do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996, editou Instruções Normativas com descrição detalhada das áreas isentas e as exigências necessárias para seu reconhecimento, inclusive a apresentação, pelo contribuinte, do Ato Declaratório Ambiental, protocolizado tempestivamente perante ao Ibama. A exigência de apresentação do ADA, além de constar de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista na Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1º.

#### Áreas de Preservação Permanente/Reserva Legal

Para a área de preservação permanente, além do Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado de ART, com a indicação do total das áreas que se enquadram nessa definição e mencione o art. da Lei n.º 4.771/1965, alterada pela Lei n.º 7.803/1989, em que artigo a área se enquadra, é necessário, também, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolizado junto ao Ibama, até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração.

Portanto, o proprietário de imóvel rural somente pode se beneficiar da redução sobre o Imposto Territorial Rural, o ITR, a partir da preservação ambiental, com a protocolização tempestiva do ADA perante ao Ibama. É um benefício concedido àquele que protege as áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, sendo extensivo às

propriedades que possuem Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), de Interesse Ecológico e Servidão Florestal.

As áreas de preservação permanente estão elencadas no art. 11 do Decreto 4.382/2002 - Regulamento do ITR:

Art. 11. Consideram-se de preservação permanente [\(Lei nº 4.771, de 1965, arts. 2º e 3º, com a redação dada pelas Leis nº 7.511, de 7 de setembro de 1986, art. 1º e 7.803 de 18 de setembro de 1989, art. 1º\)](#):

I - as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1. de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;
2. de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;
3. de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;
4. de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;
5. de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a seiscentos metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de cinquenta metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a cem metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação;

II - as florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do Poder Público, quando destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

Com relação à área de Reserva Legal, além da averbação dela na matrícula do imóvel, para o contribuinte se beneficiar da exclusão desse item, é mister que ela seja informada também em ADA.

No caso em questão, o contribuinte apresentou Laudo Técnico, matrículas do imóvel, porém as áreas de preservação permanente e reserva legal não foram registradas no

ADA anexado a fl. 19. Já com referência à área de reserva particular do patrimônio natural - RPPN, apesar de constar a averbação na matrícula do imóvel, o ADA é intempestivo para os exercícios de 2004 a 2006, pois a data de protocolização no Ibama é de 02/10/2007. Logo, o documento não regulariza os exercícios anteriores a 2007. A distribuição das áreas quanto às áreas de interesse ambiental, deve refletir a situação existente em 1º de janeiro do exercício a se refere a declaração.

#### Valor da Terra Nua - VTN

Com referência ao questionamento do V I N, cabe salientar que a base de cálculo do ITR e a forma de apuração do VTN tributável encontram previsão nos artigos 10 e 11 da Lei n.º 9.393/1996, que assim dispõem:

Art. 10. (...)

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - área tributável (...)

III - VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

O procedimento de apuração do imposto feito pelo contribuinte fica sujeito à verificação por parte da autoridade fiscal, estando o lançamento de ofício do ITR previsto no art. 14, da Lei n.º 9.393/1996, que também é a base legal para a instituição de um sistema de preços de terra por parte da Receita Federal, conforme segue:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no [art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#), e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

(...)

O valor da terra nua deve corresponder ao valor de mercado na ata do fato gerador, conforme previsão legal. As orientações quanto ao valor que deve ser considerado para a terra nua constam dos manuais elaborados pela Receita Federal. Para ilustrar, transcrevo a seguir as Perguntas n.º 181 a 183 do manual de Perguntas e Respostas do ITR/2002 expedido pela Secretaria da Receita Federal:

181. O que se entende por terra nua, para efeito do ITR?

Terra nua é o imóvel por natureza ou acessão natural, compreendendo o solo com sua superfície e a respectiva mata nativa, floresta natural e pastagem natural. A legislação do ITR adota o mesmo entendimento da legislação civil.

Lei n.º 9.393, de 1996. art. 10, § 1º, I e Código Civil. art. 43, I.

182. Como determinar o valor da terra nua, para efeito do ITR?

O Valor da Terra Nua - VTN é o valor de mercado do imóvel rural, excluídos os valores de mercado relativos a:

I - construções, instalações e benfeitorias;

II - culturas permanentes e temporárias;

III - pastagens cultivadas e melhoradas;

IV - florestas plantadas.

(Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, I)

183. O VTN é o valor de mercado do imóvel rural em que data?

O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir a DITR, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado.

A determinação para alimentação do SIPT com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR constou do art. 3º da Portaria n.º 447 de 28/03/2002. O valor do SIPT só é utilizado quando, após intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que o valor apurado pela fiscalização fica sujeito a revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que justificam essa revisão. O VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, conforme consultas de fls. 20, 21 e 22, para os exercícios de 2004, 2005 e 2006, e refere-se ao VTN por aptidão agrícola, conforme ali previsto.

No caso de a fiscalização utilizar os valores indicados no SIPT para apuração do VTN de um determinado imóvel rural e seu proprietário discordar dessa avaliação, por entender que seu imóvel possui VTN menor do que a média dos outros imóveis do mesmo município, a legislação faculta a autoridade administrativa rever o VTN considerado no lançamento, desde que o contribuinte apresente Laudo Técnico de Avaliação nos moldes exigidos na intimação, que comprove o VTN efetivo de seu imóvel.

O Laudo Técnico Agrônomo de fls. 49 a 53, emitido por Engenheiro Agrônomo, não poderá ser aceito para comprovar o VTN tributado devido as inconsistências nele apresentadas, tais como, dados não contemporâneos aos exercícios de 2004 a 2006, não indicou as fontes pesquisadas para encontrar o preço da avaliação do imóvel, a metodologia e a memória de cálculo.

No que se refere às ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, transcritas pela requerente, tem-se que as mesmas, além de aterem-se às situações circunstanciadas naqueles autos, não afetam o presente lançamento, uma vez que esses julgados não possuem efeito vinculante, não se constituem normas complementares da legislação tributária, pois não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (PN CST 390/1971).

Assim, verifica-se, que o crédito tributário foi apurado conforme previsão legal, sendo apurado o Imposto Territorial Rural aplicando-se a alíquota de cálculo prevista no Anexo da Lei n.º 9.393/1996 sobre o VTN tributável apurado pela fiscalização. Ao imposto apurado foram acrescidos multa de ofício e juros de mora, nos termos da legislação citada na Notificação de Lançamento.

Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração,

devido retornar os autos à unidade de origem para prosseguimento da cobrança, inclusive com as atualizações legais, e demais providências cabíveis.

Assim, voto para negar provimento a este quesito.

### **Conclusão**

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo-se a dedução da Área de Reserva Legal (ARL) de 7,2356 hectares para os exercícios de 2004 e de 2005, e da área de 38,6148 hectares para o exercício 2006.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos