



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10980.006460/2009-55  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-010.264 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2021  
**Recorrente** YURI YACISHIN DA CUNHA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. PROCEDIMENTO FISCAL.

Quando, antes de qualquer procedimento fiscal, há pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é aplicável o critério de contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da data da ocorrência do fato gerador.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ISENÇÃO. ADA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. OBRIGATORIEDADE.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da APP está condicionado à apresentação tempestiva do ADA. Ausente apresentação tempestiva do ADA, o Contribuinte poderá prova a existência de áreas de preservação permanente (APP) através de laudo técnico.

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). ISENÇÃO. AVERBAÇÃO. TEMPESTIVIDADE. OBRIGATORIEDADE.

É passível de dedução da área tributável do imóvel da Área de Reserva Legal (ARL) quando esta tiver sido averbada na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento referente ao exercício de 2004, uma vez que atingido pela decadência, e para reconhecer a dedução, na área tributável do imóvel, de uma Área de Preservação Permanente (APP) de 363,20 ha e de uma Área de Reserva Legal (ARL) de 513,68 ha. Vencidos os conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem, Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira (relator), que deram provimento parcial em menor extensão, não reconhecendo a dedução da APP. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (Suplente Convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 04-25.621, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campo Grande/MS, fls. 131 a 141:

Exige-se do interessado o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e a multa por informações inexatas na Declaração do ITR - DITR/2004, 2005 e 2006, no valor total de R\$ 415.337,63, referente ao imóvel rural denominado: Fazenda Rio do Cedro, com Número na Receita Federal - NIRF 6.137.695-7, localizado no município de Guaraqueçaba - PR, com Área Total - ATI de 1.128,3 ha, conforme Auto de Infração - AI de fls. 01 e 77 a 89, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 79, 82 a 87.

2. Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados, especialmente a Área de Preservação Permanente - APP, na dimensão da ATI, e o Valor da Terra Nua - VTN, o declarante foi intimado a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fls. 02 a 04. Entre os mesmos consta: cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA; Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, relativamente à demonstração de existência da APP conforme enquadramento legal (art. 2º, da lei n.º 4.771/1965 - Código Florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART; Certidão do Órgão Público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de Preservação Permanente nos termos do art. 3º, do Código Florestal, acompanhado do Ato do Poder Público que assim a declaro e; Laudo Técnico de Avaliação, elaborado com atendimento aos requisitos das Normas Técnicas - NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima, entre outros.

3. Foi informado, inclusive, que, na falta de atendimento à intimação, poderia ser efetuado o lançamento de ofício com o arbitramento do VTN com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme a legislação, Sendo informados os valores pertinentes ao preço de terras do município dos tipos de Terra Mista: Mecanizada, Mecanizável, Não Mecanizável e Inaproveitável.

4. Na realidade foram entregues duas intimações: a primeira em 19/03/2009, fls. 07 a 11, e a segunda em 06/05/2009, fls. 02 a 06. Após pedidos de prorrogação de prazo, com encaminhamento de alguns documentos, através da carta de fl. 64, foram encaminhados os documentos de fls. 65 a 71.

5. Entre os documentos encaminhados, com os dois pedidos de prorrogação de prazo e com a carta, constam: cópia do Decreto n.º 1.228/1992 declarando a Área de Proteção Ambiental - APA de Guaraqueçaba, matrículas do imóvel, compromisso de compra e venda, procuração, carta encaminhada a Auditor Fiscal com relação a fiscalização anterior, ART, Laudo de Imóvel Rural, planta do imóvel, entre outros.
6. Da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais a Autoridade Fiscal tratou da intimação e da análise da documentação encaminhada em atendimento. Explanou sobre o conteúdo da carta anteriormente encaminhada ao Fisco; da não apresentação do ADA e da não existência nas bases de dados pesquisadas; do conteúdo do laudo técnico, no qual consta 363,2ha de APP, das averbações de Área de Reserva Legal - ARL na matrícula, totalizando 513,66ha; da não localização efetiva da ARL no mapa; da legislação que trata da isenção das áreas preservadas, das exigências para tal, especialmente o ADA; da ausência de elementos para comprovação do VTN; entre outros.
7. Com base nessas informações, especialmente ausência de comprovação e de regularização das áreas preservadas e de laudo de avaliação, foi glosada a isenção da APP e alterado o VTN com base no SIPT, relativamente ao preço de Terras Mistas Não Mecanizáveis.
8. Procedidas as mencionadas alterações, bem como modificados demais dados consequentes, foi apurado o crédito tributário e lavrado o AI, cuja ciência foi dada ao interessado em 03/07/2009, fl. 91.
9. Na impugnação, protocolada em 03/08/2009, segunda-feira, fls. 92 e 93, o interessado, apresentou seus argumentos de discordância alegando, em resumo, o seguinte:
  - 9.1. Disse estar apresentando documentos de defesa, os quais seriam, basicamente, cópia dos mesmos anteriormente apresentados.
  - 9.2. Historiou a respeito da aquisição do imóvel, da falta de pagamento de parte de seu preço, das matrículas que compõem a propriedade e da regularização em andamento.
  - 9.3. Tratou da letra f, do artigo 3º e artigo 5º, do Código Florestal e do Decreto Estadual de declaração da APA de Guaraqueçaba, para dizer que engloba sua área na totalidade.
  - 9.4. Afirmou que a base dos valores aplicados com informação da Secretaria de Agricultura indica que o valor de terras em Guaraqueçaba é como se a terra fosse produtiva e de utilização para exploração florestal ou agropecuária e ou similares, o que não seria o caso em tela, pois, a totalidade está protegida pela formação do parque e leis ambientais.
  - 9.5. Informou a respeito da avaliação da prefeitura de Guaraqueçaba para fins de Imposto sobre Transferência de Bens Imóveis - ITBI; da situação tributária com relação a esse imposto; mencionou da Lei n.º 11.428/2006, que trata da preservação da Mata Atlântica.
  - 9.6. Finalizou dizendo que o objetivo do recurso é contestar o lançamento do AI e que deverá ser recebido e julgado procedente, sendo assim de justiça para o fim de cancelar tal procedimento.
10. Das fls. 94 a 102 foram juntados os documentos anexados a impugnação: cópia de documentos de identificação do procurador, Certidão Positiva de ITR, planta do imóvel, procuração, laudo, entre outros.
11. Das fls. 104 a 114 constam providência de regularização do processo quanto à juntada de documento de identificação do contribuinte, quem, na oportunidade encaminhado, também, ADA/2009, emitido em 10/02/2010.

Ao julgar a impugnação, em 15/8/11, a 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS concluiu, por unanimidade de votos, pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

### **Área de Proteção Ambiental - APA**

Legalmente, a Área de Proteção Ambiental - APA é uma área em geral extensa, com certo grau de ocupação humana, dotada de atributos abióticos, bióticos, estéticos ou culturais, especialmente importantes para a qualidade de vida e o bem-estar das populações humanas, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais. Por isso, a sua exploração tem especial controle pelos órgãos ambientais. Porém, O fato de um imóvel estar localizado em uma APA, por si só, não o torna, automaticamente, isento de ITR; somente para as Áreas de Preservação Permanente - APP nela contidas, sejam as definidas pelo só efeito do Código Florestal ou assim declaradas por Ato do Poder Público em caráter específico para determinada área da propriedade, e desde que cumpridas as demais exigências legais, se concederá a exclusão tributária.

### **Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção**

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

### **Isenção - Hermenêutica**

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

### **Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico**

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, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 13/12/11, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 145, o Contribuinte, por meio de seu representante (procuração de fl. 110), interpôs o recurso voluntário de fls. 147 a 150, em 4/1/12, alegando, em síntese, que:

5. A LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL - Decreto-Lei nº 4657, de 04 de setembro de 1942, em seu artigo 5º diz textualmente: **“Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.”**

6. Os inclusos documentos, bem como os supervenientes aqui colacionados, carreados aos autos, conforme permissivo legal elencado no Código de Processo Civil, demonstram de forma indelével que:

a) A Certidão do Instituto Ambiental do Paraná - IAP, datada de 27 de outubro de 2009, tombou a referida área (SERRA DO MAR, onde se encontra localizada a propriedade rural do recorrente), face ser considerada pelo Ministério do Meio Ambiente como área prioritária para a Conservação da Biodiversidade, com prioridade de conservação muito alta a extremamente alta (MMA, 2006), reconhecendo-a como Reserva da Biosfera, e, incidindo na totalidade da APA (Área de Preservação Ambiental) Federal de Guaraqueçaba (Decreto Federal nº 90.883/1985);

b) o documento informativo, datado de 18 de novembro de 2011, encaminhado em pedido protocolado sob n.º 07.894.743-8, junto ao INSTITUTO AMBIENTAL DO PARANÁ - IAP, pelo próprio recorrente, especificamente sobre sua área, diz que o imóvel encontra-se totalmente dentro da ÁREA DA SERRA DO MAR, sendo portanto, ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA - FEDERAL, senão vejamos: **o imóvel na soma dos registros possui área total de 1.128,30 ha inserido totalmente em ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA - FEDERAL - DECRETO FEDERAL n.º 90.883/1.985, e na ÁREA DE TOMBAMENTO DA SERRA DO MAR.**

7. Assim, resta indubitavelmente demonstrado que a área encontra-se dentro do BIOMA - MATA ATLÂNTICA - APA - FEDERAL DE GUARAQUEÇABA (PR), conforme Decreto Federal nº 90.883/1.985, não podendo, via de consequência sofrer qualquer lançamento tributário, a título de ITR.

8. Posto isto, ao que mais dos autos constam, requer dignem-se Vossas Excelências receberem e darem provimento ao presente recurso, no sentido de rever a decisão prolatada pelo douto colegiado, **deferindo-se a pretensão do recorrente**, no sentido de **ser anistiado**, bem como, **serem anulados autos infracionais lançados e/ou tributos - ITR - lançados e incidentes sobre a referida ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA - FEDERAL - DECRETO FEDERAL n.º 90.883/1.985, e na ÁREA DE TOMBAMENTO DA SERRA DO MAR.**

(Destaques no original)

Ao apreciar o recurso voluntário, em 10/3/21, esta Turma Ordinária do CARF converteu o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 2402-000.996, fls. 211 a 216, para que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confirmasse se o imposto apurado pelo Recorrente, em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) do exercício 2004, foi recolhido antes do início da ação fiscal, haja vista a possível ocorrência da decadência.

Em resposta à diligência, a RFB instruiu os autos com a tela de fl. 220, atestando o recolhimento do imposto em 27/10/08.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

## Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

## Da ocorrência da decadência

Em que pese não ter sido arguido no recurso, o instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, se constitui em matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

Pois bem, assim dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66, quanto ao lançamento por homologação:

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.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por sua vez, vejamos o que estabelece a Lei nº 9.393, de 19/12/96, quanto ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR):

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Desse modo, tendo em vista que o ITR se constitui em tributo cujo lançamento se dá por homologação, havendo pagamento antecipado do imposto, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a Fazenda Pública apurar e lançar eventuais diferenças de imposto tem seu *dies a quo* no primeiro dia do respectivo exercício, que corresponde a data do seu fato gerador.

No caso em tela, segundo o Auto de Infração de fls. 94 a 100, o imposto lançado diz respeito aos exercícios de 2004, 2005 e 2006. Confira-se:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto
01/01/2004	R\$ 53.358,59
01/01/2005	R\$ 58.210,28
01/01/2006	R\$ 77.617,04

Logo, uma vez que o prazo decadencial para o exercício 2004, nos termos art. 150, § 4º, do CTN, teve seu início em 1º/1/04, e a ciência do lançamento ocorreu somente em 3/7/09 (fl. 104), se o Recorrente efetuou recolhimento do imposto, mesmo que parcial, antes do início do procedimento fiscal, o direito de a fiscalização efetuar o lançamento terá sido atingido pela decadência em relação a esse exercício.

Para confirmar o recolhimento, os autos foram baixados em diligência, tendo a RFB instruído o processo com o extrato de pagamento de fl. 219 e com a informação fiscal de fl. 220. Com base nesses documentos, vê-se que o recolhimento do imposto referente ao exercício 2004 foi realizado em 27/10/08, ou seja, antes do início da ação fiscal.

Portanto o lançamento referente ao exercício 2004 restou atingido pela decadência, devendo, pois, ser cancelado. Dessa forma, tem-se por prejudicada a análise das alegações recursais em relação a esse exercício.

### **Das alegações recursais referentes aos exercícios de 2005 e 2006**

Antes de considerações outras, importa destacar que o Recorrente informou na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) dos exercícios de 2005 e 2006, referente à Fazenda Rio do Cedro, situada em Guaraqueçaba/PR, uma de Área de Preservação Permanente (APP) de 1.128,3 ha, que corresponde a toda a área do imóvel, e R\$ 0,00 de Valor da Terra Nua (VTN) tributável. Confira-se:

Exercício 2005:**11 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)**

Área Total do Imóvel	01	<b>1.128,3</b>
Área de Preservação Permanente	02	<b>1.128,3</b>
Área de Reserva Legal	03	<b>0,0</b>
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	04	<b>0,0</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>0,0</b>
Área Ocupada com Benefeitorias	08	<b>0,0</b>
Área Aproveitável (07 - 08)	09	<b>0,0</b>

**18 - VALOR NA DECLARAÇÃO DO IR/2005**

VTN declarado no IR/2005	39	<b>0,00</b>
--------------------------	----	-------------

Exercício 2006:**11 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)**

Área Total do Imóvel	01	<b>1.128,3</b>
Área de Preservação Permanente	02	<b>1.128,3</b>
Área de Reserva Legal	03	<b>0,0</b>
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	04	<b>0,0</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>0,0</b>
Área Ocupada com Benefeitorias	08	<b>0,0</b>
Área Aproveitável (07 - 08)	09	<b>0,0</b>

**18 - VALOR NA DECLARAÇÃO DO IR/2006**

VTN declarado no IR/2006	39	<b>0,00</b>
--------------------------	----	-------------

Após ter sido intimado e não ter feito a devida comprovação das informações prestadas nas DITRs apresentadas, a fiscalização procedeu às seguintes alterações:

- Glosa da APP declarada nos exercícios de 2005 e 2006;

- Alteração do VTN com base no Sistema de Preços da Terra (Sipt), sendo considerados os seguintes valores por hectare, levando-se em conta a aptidão agrícola do imóvel e adotando-se o valor para terras mistas não mecanizáveis:

Exercício 2005 – R\$ 600,00/ha (Tela do Sipt de fl. 32)

Exercício 2006 – R\$ 800,00/ha (Tela do Sipt de fl. 34)

Desse modo, o VTN tributável foi assim alterado:

Exercício 2005 – De R\$ 0,00 para R\$ 676.980,00

Exercício 2006 – De R\$ 0,00 para R\$ 902.640,00

Como se percebe, as alterações efetuadas se resumem à APP e ao VTN.

Em seu recurso voluntário, o Recorrente invoca o art. 5º da Lei de Introdução do Código Civil de 1916, segundo o qual “na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”.

O Recorrente também carrega aos autos certidão do Instituto Ambiental do Paraná (IAP) com a qual busca demonstrar que o imóvel se encontra integralmente dentro da Área de Proteção Ambiental Federal da Serra do Mar, bem como documento informativo que elaborou e que encaminhou ao IAP no qual também consta que o imóvel se encontra dentro da área da Serra do Mar. Insta destacar que o Recorrente não questionou, em seu recurso, o VTN arbitrado.

De qualquer modo, diante dos documentos apresentados, entende o Recorrente que seu imóvel não pode sofrer qualquer lançamento tributário a título de ITR.

Contudo, em nosso entendimento, para que possa fazer jus à isenção de ITR, a APP declarada deve estar acompanhada de Ato Declaratório Ambiental (ADA) tempestivo.

A esse respeito, vejamos o que dispõe a legislação e regência:

**Lei nº 6.938, de 31/8/81, em sua redação dada pela Lei 10.165, de 27/12/00:**

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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

[...]

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

**Decreto nº 4.382, de 19/9/02:**

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);

[...]

§ 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.

Como se nota, a APP a ser excluída da área tributável do imóvel precisa, obrigatoriamente, ter sido informada em ADA, protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), nos prazos fixados em ato normativo.

Ademais, importa destacar que o ADA não representa apenas uma mera formalidade administrativa voltada à declaração de uma situação e à isenção de ITR, mas sim se constitui, também em importante instrumento para o cadastramento de áreas de interesse ambiental e alimentação da base de dados do IBAMA, autarquia esta que realiza, dentre outras

atividades, o controle e o monitoramento ambiental, com vistorias nos imóveis rurais em relação aos quais seus proprietários tenham se valido de tal documento para reduzir o valor do ITR.

Pois bem, em relação ao ADA, trazemos à baila a seguinte informação constante do relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 95 a 100, que acompanha o Auto de Infração de fl. 94:

No que se refere aos elementos solicitados no Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte não apresenta o Ato Declaratório Ambiental protocolizado dentro do prazo legal, perante o Ibama, e em consulta à base de dados referentes aos ADA entregues, não foi localizado protocolo para o imóvel, inexistindo elementos comprobatórios de que o contribuinte tenha requerido o benefício de redução do ITR em função da presença de áreas não tributáveis em seu imóvel rural.

Vejam, agora, o seguinte excerto da decisão recorrida

45. Passando-se à situação concreta, [na] DITR foi informada a totalidade da propriedade como APP, porém, no laudo foi demonstrada a existência de apenas parte dessa área, bem como, embora não declarado, na matrícula consta averbação de ARL.

46. Em princípio, apesar da declaração incorreta, pelo menos para essa parte demonstrada poderia ser concedida a isenção, porém, o interessado não apresentou ADA tempestivo para os exercícios em análise. O fiscal pesquisou na base de dados desse Instituto, mas não localizou tal Ato para a propriedade em pauta. Somente em 10/02/2010 foi providenciado esse documento junto ao IBAMA, fl. 110, portanto, intempestivo para os exercícios em pauta.

47. Em razão disso, as pretensas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não foram cumpridos os requisitos legais para tal; não estavam amparadas para essa concessão e, assim, sua informação como isenta configurou declaração incorreta.

Conforme se observa, ao examinar o laudo técnico e demais documentos apresentados, a Turma Julgadora *a quo* constatou que (i) apenas uma parte da área corresponde a APP e que não poderá ser acatada por falta de ADA, e (ii) que a Área de Reserva Legal (ARL), em que pese ter sido averbada na matrícula do imóvel e ter sido evidenciado erro no preenchimento da DITR, também não poderá ser acatada, tendo em vista a falta de ADA.

Importante destacar que, apesar de a DRJ não especificar a dimensão da ARL, o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 95 a 100, que acompanha o Auto de Infração, aponta uma área averbada de 513,66 ha:

Nas matrículas apresentadas constata-se a existência de dois Termos de Responsabilidade averbados em 1988, conforme AV. 3/92 e AV. 2/1.172, respectivamente, totalizando a área de 513,66 hectares.

De fato, na Matrícula nº 92, fls. 46 a 49, foi averbada, em 8/11/88, uma área a ser conservada de 431,72 ha, e na Matrícula nº 1.172, fls. 50 a 52, foi averbada, em 17/10/88, uma área a ser conservada de 81,96 ha, as quais, somadas, totalizam 513,68 ha. Lembrando que no Laudo Técnico apresentado, fls. 80 a 83, consta uma ARL de 764,90 ha.

Pois bem, quanto à APP, realmente, pela falta de ADA, não há como ser acatar a dedução essa área, contudo, quanto à ARL melhor sorte assiste ao Recorrente.

Como visto alhures, a DRJ reconheceu a existência de erro no preenchimento da DITR, bem como que a ARL poderia deduzida da área tributável, caso tivesse sido apresentado o ADA. Todavia, nos termos da Súmula Vinculante CARF nº 122, a averbação da ARL, na matrícula do imóvel, supre a falta de ADA.

Sendo assim, diante do quadro que se apresenta, reconhecemos a dedução de uma ARL de 513,68 ha.

Por fim, esclarecemos que o simples fato de o imóvel estar localizado dentro da Área de Proteção Ambiental de Guaraqueçaba e do Bioma Mata Atlântica, como assim assevera o Laudo Técnico apresentado, não torna a área automaticamente isenta do ITR, pois as áreas passíveis de dedução da área tributável do imóvel são aquelas especificadas na Lei n.º 9.393, de 19/12/96.

### Conclusão

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento referente ao exercício de 2004, uma vez que atingido pela decadência, e para reconhecer a dedução, na área tributável do imóvel, de uma Área de Reserva Legal (ARL) de 513,68 ha.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

### Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, dirijo-me do I. Relator quanto ao reconhecimento de uma Área de Preservação Permanente (APP) de 363,20 hectares.

O Contribuinte Recorrente, quando da resposta à intimação fiscal, apresentou laudo técnico (fls. 80-83), no qual se prova o reconhecimento de uma da área de 363,20 hectares de APP, além dos demais documentos que compõe o acervo probatório (documentos de fls. 152, 153, 160, 161, 162-188).

A respeito do ADA, entendo que, nos termos da lei, mais precisamente, do artigo 17-O, caput e § 1º, introduzido na Lei n.º 6.938/81 pela Lei n.º 10.165/00, ele é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, mas não exclusivo.

Com efeito, dispõe o aludido dispositivo legal:

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 n.º 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

---

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

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 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

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

ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

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

Transcrevo, ainda, 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 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.**

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

**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 nº. 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)

Por sua vez, como já mencionado no início deste voto, o Contribuinte apresentou laudo técnico (fls. 80-83) e documentos que compõe o acervo probatório (documentos de fls. 152, 153, 160, 161, 162-188), fazendo-se jus ao reconhecimento de uma da área de 363,20 hectares de APP.

Assim, voto para o provimento parcial do recurso voluntário quanto ao reconhecimento da APP.

### **Conclusão**

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a dedução, na área tributável do imóvel, de uma Área de Preservação Permanente (APP) de 363,20 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos