



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.016185/2007-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.536 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2021
Recorrente PAULO ROBERTO SCHEIDEMANTEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ÁREA DE RESERVA LEGAL - ARL. AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

A averbação à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente faz prova da existência da área de reserva legal, independentemente da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento parcial para reconhecer a dedução de uma Área de Reserva Legal (ARL) de 1.223,0 ha em acréscimo à ARL já reconhecida pela decisão de primeira instância. Vencido o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, que deu provimento parcial em menor extensão, reconhecendo uma ARL adicional de 495,8 ha. Vencido o Conselheiro Marcelo Rocha Paura, que também deu provimento parcial em menor extensão, porém, reconhecendo uma ARL adicional de apenas 13,0 ha. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.536 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.016185/2007-16

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, que abaixo reproduzo:

Contra o interessado supra foi lavrada a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 13 a 20, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2003, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 268.352,38, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Estrela, com área total de 2.417,0 ha., NIRF 1872089-7, localizado no município de Guaratuba/PR.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 17 a 20) a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, regularmente intimado, o contribuinte não apresentou documentos solicitados para comprovação da isenção para a área de preservação permanente declarada, sendo que há necessidade de entrega do Ada ao Ibama, para fins de reconhecimento do direito à isenção sobre essas áreas, e que o fato de o imóvel estar inserido dentro do bioma da Mata Atlântica não impede totalmente sua exploração; e que não foi comprovado, por meio de laudo de avaliação, o valor da terra nua declarado, o qual foi alterado para o valor apurado com base no SIPT - Sistema de Preços de Terra da Receita Federal. Instruíram o lançamento os documentos de fls. 01 a 11.

Cientificado do lançamento, em 04/12/2007, por via postal (fls. 23), o interessado apresentou a impugnação de fls. 29 a 45, em 03/01/2008, acompanhada dos documentos de fls. 46 a 62, onde argumentou, em suma, o que segue:

- Não apresentou os documentos solicitados pela fiscalização dentro do prazo estabelecido em razão de se tratarem (*sic*) de laudos técnicos, que demandam certo tempo para elaboração, e estão sendo providenciados;
- Não procede a autuação diante da existência efetiva da área de preservação permanente e outras áreas isentas de ITR, nos termos da legislação em vigor, todas demonstradas na cópia do Ato Declaratório Ambiental-ADA que apresenta, o qual comprova que estão corretos os dados constantes da DITR do Exercício 2003; o imóvel foi alienado em 2004 e atualmente possui áreas de interesse ambiental que totalizam 1.964 ha;
- Os laudos técnicos em elaboração comprovarão que mais da metade do imóvel é constituída de áreas de interesse ambiental, que não devem ser incluídas no cômputo do montante do ITR, conforme o inciso II, §1º do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996; sendo que o contribuinte não está obrigado à previa comprovação da existência de tais áreas, as quais somente serão tributadas se restar comprovado que sua declaração não é verdadeira, conforme o §7º do art. 10, da Lei 9.393/96; e o fiscal não comprovou a inveracidade da declaração;
- O ADA, como laudos técnicos e de avaliação, são documentos apenas declaratórios de uma realidade existente, e não constitutivos; a condição de área de preservação permanente, como a de reserva legal, não decorrem de averbação no registro de imóveis ou de vontade do contribuinte, mas de texto expresso de lei;
- Para ilustrar seu entendimento quanto ao ADA, transcreveu jurisprudência administrativa e judicial sobre o assunto;
- Está sendo elaborado laudo de avaliação do imóvel que comprovará a exatidão do valor declarado e que não é cabível o arbitramento do valor da terra nua; além disso, o valor de mercado do imóvel é inferior ao constante da DITR/2003, que foi vendido em 2004 por R\$ 198.000,00, valor de cerca de metade do que lhe foi atribuído e muito inferior ao arbitrado pelo auditor fiscal;

Ao final, o interessado apresentou discordância quanto à exigência dos juros, calculados com utilização da taxa SELIC, por entender que essa tem natureza remuneratória, e requereu o prazo de 60 dias para juntada de laudo técnico, protestando, ainda, por

todos os meios de prova admitidos em direito e prestação de esclarecimentos necessários.

Em 04/03/2008, o interessado apresentou novo requerimento (fls. 65), pedindo a juntada aos autos de laudos técnicos e outros documentos (fls. 66 a 107).

A DRJ/CGE julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte procedente em parte, para

...afastar da tributação as áreas de preservação permanente e reserva legal devidamente comprovadas e promover a correção da área de benfeitoria declarada, devendo ser alterado o Demonstrativo de Apuração do ITR de fls. 13 conforme segue:

ITEM	ALTERAR DE	PARA
02 – Área de Preservação Permanente	0,0 ha.	440,7 ha.
03 – Área de Utilização Limitada	0,0 ha.	483,5 ha.
04 – Área Tributável	2.417,0 ha.	1.492,8 ha.
05 – Área com Benfeitorias	496,5 ha.	4,4 ha.
06 – Área Aproveitável	1.920,5 ha.	1.488,4 ha.
17 – Valor da Terra Nua Tributável	R\$ 1.329.350,00	R\$ 821.006,56
13 – Grau de Utilização	26,1 %	33,7 %
19 – Alíquota	8,60 %	6,00 %
20 – Imposto Devido	R\$ 114.324,10	R\$ 49.260,39
Diferença de Imposto Apurada (Apurado – Declarado)		R\$ 48.765,51

Mencionada decisão está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, reserva legal e interesse ecológico é necessária a comprovação da existência efetiva dessas áreas no imóvel rural e cumprimento de exigências legais, como apresentação do Ato Declaratório Ambiental- ADA ao Ibama e averbação da reserva legal junto ao Registro de Imóveis.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, com base no SIPT, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A multa de ofício e os juros de mora exigidos encontram amparo em lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado dessa decisão aos 11/09/09 (fls. 130), o contribuinte apresentou recurso voluntário aos 13/10/09 (fls. 131/145), cujas razões serão explanadas e apreciadas ao longo do voto proferido, na sequência.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-010.536 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.016185/2007-16

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora

O recurso é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de Notificação de Lançamento visando à constituição de crédito tributário de ITR do Exercício 2003 relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Estrela, com área total de 2.417,0 ha., localizado no município de Guaratuba/PR.

Em sua DITR do período (fls. 03 ss.), o contribuinte declarou **1420,0 ha a título de área de preservação permanente, 496,5 ha de área ocupada com benfeitoria e 500,4 ha de áreas de pastagem.**

Informou, ainda, o valor total do imóvel, no importe de R\$ 1.800.000,00, e o VTN para o período, no valor de R\$ 400.000,00.

Relata a autoridade fiscal que por meio do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 09101/00186/2007, o contribuinte foi intimado a apresentar os seguintes documentos relativamente à declaração do ITR de 2003:

- Cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA;
- Laudo técnico emitido por profissional habilitado no caso da existência de áreas de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei 4.771 de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - CREA, identificando o imóvel através de memorial descritivo de acordo com o artigo 9º do Decreto 4.449 de 30 de outubro de 2002;
- 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 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado do ato do poder público que assim a declarou;
- Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

Informa, ainda, que o contribuinte não respondeu à intimação em questão, ensejando, assim, a glosa integral da área de preservação permanente declarada, de 1420 ha, e o arbitramento do VTN, nos termos do art. 14 da Lei n.º 9393/96, considerando as informações sobre preços de terra MISTA NÃO MECANIZÁVEL no período, qual seja R\$ 550,00/ha, perfazendo o VTN o importe total de R\$ 1.329.350,00.

A impugnação apresentada pelo contribuinte, como dito, foi julgada procedente em parte pelo julgador de primeira instância, que entendeu que

...tendo em vista que **foi comprovada a entrega tempestiva do ADA ao Ibama, que foram apresentados laudo técnico e matrícula do imóvel comprovando áreas de preservação permanente e reserva legal e que não foi apresentado comprovante de que parte específica do imóvel foi declarada de interesse ecológico, cabe apenas reconhecer o direito do interessado à isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal, devidamente comprovadas, respectivamente, de 440,7**

ha. e 483,5 ha., devendo ser rejeitado o pedido para reconhecimento de outras áreas indicadas no ADA entregue em 2007 e no laudo.

Com base na distribuição das áreas do imóvel informadas no laudo técnico e demais documentos dos autos verifica-se que houve erro de preenchimento da DITR/2003 também quanto às áreas ocupadas com benfeitorias, que totalizam 4,4 ha., mas que foram declaradas com o somatório da área de reserva legal, a qual deveria constar no campo relativo à área de utilização de limitada, para que não fosse incluída no cálculo da área tributável. (Destaquei)

No que diz respeito ao VTN, ratificou o procedimento adotado pela autoridade autuante, sob o fundamento, em síntese, que

...o laudo técnico apresentado com a impugnação, apesar de elaborado por profissional habilitado, engenheiro florestal, estar acompanhado da ART e fornecer várias informações sobre o imóvel, como localização e distribuição das áreas, considerou valores para o Exercício 2005, enquanto o lançamento se refere ao Exercício 2003, e, ainda, apurou VTN para o imóvel muito superior ao considerado no lançamento de ofício (R\$ 2.900.000,00 no laudo e R\$ 1.329.350,00 no lançamento de ofício). Registre-se que VTN tributável indicado no laudo é inferior por ter sido deduzido valor correspondente às áreas isentas, no total de 2.046,9 ha., de tamanho superior das declaradas na DITR/2003 e consideradas no lançamento de ofício. A utilização do VTN indicado no laudo técnico implicaria em agravamento da exigência inicial, o que é vedado à autoridade julgadora. (Destaquei)

Em seu recurso voluntário, o contribuinte, embora reconhecendo ter havido considerável redução do montante objeto da cobrança, argumenta que “as alterações levadas a efeito pela d. decisão recorrida não refletem totalmente a realidade dos fatos, assim como não está de acordo com a documentação apresentada pelo contribuinte, em especial o parecer técnico que demonstra minuciosamente a composição da área objeto da autuação”.

Nesse sentido, alega, em síntese, que

- a) O lançamento é totalmente improcedente e que todos os documentos solicitados pela autoridade fiscal foram entregues com a impugnação, que demonstram que os valores cobrados são indevidos;
- b) Que o ADA anexado à impugnação demonstra que atualmente, além de área de preservação permanente, o imóvel possui outras áreas ambientais, quais sejam área de reserva legal (ARL) e de declarado interesse ecológico (AIE), que são isentas do ITR, nos termos da Lei n.º 4771/65 e da Lei n.º 9393/96;
- c) Que diferentemente do que entendeu o julgador de primeira instância, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração, já não eram tributáveis por conta das normas insertas no Decreto n.º 750, de 10/02/2003, e não somente a partir da Lei n.º 11428/06, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, § 1º, II, à Lei n.º 9.393;
- d) Que o decreto em questão vigorou até a edição do Decreto n.º 6660/08, cujo art. 1º, regulamentando o que já dispunha a Lei n.º 4771/65, prevê que “ficam proibidos o corte, a exploração e a supressão de vegetação primária ou nos estágios avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica”, de modo que para efeitos de tributação pelo ITR, deve ser aplicado o mesmo regime adotado para as demais áreas de preservação permanente, ou seja, não deve incidir o ITR sobre as áreas que sejam cobertas por mata atlântica, o que é facilmente aferível pelo parecer técnico juntado aos autos, inclusive com mapas detalhados de área, do qual se constata que “além de estar inserido em

área de Proteção Ambiental (APA - Guaratuba - Decreto Estadual nº 1.234/92), todo o imóvel está coberto por mata atlântica, sendo que 84,67% do mesmo estão em áreas de preservação permanente e de declarado interesse ecológico”;

- e) o ADA apresentado demonstra a veracidade das informações declaradas pelo contribuinte em sua DITR, e que a presente autuação é desprovida de fundamento. Acrescenta que não se há falar em intempestividade do ADA para demonstrar a existência das áreas de interesse ambiental e sua isenção pelo ITR, que decorre da própria lei, prescindindo de qualquer documento que as constitua. Cita precedentes do STJ para corroborar sua tese de defesa; e
- f) o valor que o mercado tem atribuído ao imóvel é muito inferior ao declarado, uma vez que o imóvel foi vendido no ano de 2004 por R\$ 198.000,00, que representa somente a metade do valor que teoricamente é atribuído à terra, e infinitamente menor do que o arbitrado;
- g) por todo o exposto, requer o reconhecimento da improcedência total do lançamento.

Como mencionado, juntamente com a impugnação e por meio de petição apresentada após o protocolo dessa peça de defesa, mas ainda antes de seu julgamento, o contribuinte trouxe aos autos os seguintes documentos:

- (i) Ato Declaratório Ambiental do exercício de 2007 (fls. 51);
- (ii) laudo técnico elaborado por engenheiro florestal e correlata ART, visando demonstrar as áreas ambientais existentes no imóvel, bem com o valor da terra nua (fls. 73 ss.); e
- (iii) cópia da matrícula do imóvel (fls. 112 ss.).

Afirma que o ADA apresentado demonstra a veracidade das informações declaradas em sua DITR do período e que, atualmente, além de área de preservação permanente, o imóvel possui outras áreas ambientais, quais sejam área de reserva legal (ARL) e de declarado interesse ecológico (AIE), e que não se há falar em intempestividade do ADA para demonstrar a existência das áreas de interesse ambiental e sua isenção pelo ITR, que decorre da própria lei, prescindindo de qualquer documento que as constitua. Cita precedentes do STJ para corroborar sua tese de defesa.

Pois bem.

Meu entendimento acerca da necessidade de apresentação de Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA como condição para o usufruto de isenção tributária sobre áreas ambientais declaradas já é de conhecimento deste colegiado, no sentido de que nos termos da lei, mais precisamente, do art. 17-O, "caput" e § 1º, da Lei nº 6.938/81, esse documento não é o único documento hábil a amparar o direito à exclusão de determinadas áreas do âmbito de tributação pelo ITR.

Com efeito, conforme se depreende da análise do art. 17-O, "caput" e § 1º da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhes foi atribuída pelo artigo 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o ADA é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, **mas não exclusivo**. Vejamos:

“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.”
(*destacamos*)

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

Desse modo, da leitura em conjunto do "caput" e do §1º do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81, alterada pela Lei n.º 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 esse benefício 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 “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade precípua 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, de disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, entendo que a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão **das áreas de preservação permanente, de reserva legal ou de reserva particular do patrimônio natural de que tratam os art. 2º, 6º e 16 da Lei n.º 4.771/65 da base de cálculo do ITR desde que sua existência esteja demonstrada por outros elementos de prova hábeis e idôneos**.

Nesse sentido, também é o entendimento da 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.²

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

¹ Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

² REsp n.º 1648391/MS, rel. Min.Herman Benjamin, T2, v.u., j. 14/03/17, DJe 20/04/17

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.³

Transcrevo, ainda, trecho de decisão monocrática proferida pela Min. Regina Helena Costa no mesmo sentido, no qual são relacionados diversos julgados que embasam o entendimento aqui adotado e revelam 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**

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

matricula 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, destaques meus).

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, destaques meus).

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.

(...)" (Destaquei)

Observe-se que no Parecer PGFN/CRJ n.º 1329/2016, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça a respeito da inexigibilidade do ADA nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal para fins de fruição do direito à isenção do ITR relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei n.º 12.651/12, orientação incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de

contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016 - <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016#1.25>).

Ressalte-se, no entanto, que a existência no imóvel dessas áreas é imprescindível. Há que se demonstrar, evidentemente, que essas áreas ambientais, de fato, existem, não bastando a simples declaração do contribuinte nesse sentido.

No presente caso, como já esclarecido, o r. julgador de primeira instância afastou a tributação sobre **440,7 ha de área de preservação permanente e 483,5 ha de área de reserva legal**, entendendo que essas áreas foram comprovadas por ADA apresentado ao Ibama em 1998 (fls. 117), obtido pelo julgador de primeira instância em consulta “a um arquivo de entrega de ADA fornecido pelo Ibama, para confirmar eventual entrega anterior “esquecida” pelo contribuinte”, pelo laudo técnico apresentado e pela escritura pública do imóvel anexada aos autos.

O laudo técnico anexado aos autos pelo contribuinte dá conta, de fato, da existência no imóvel de 440,7 ha de área de preservação permanente, e aponta a existência, também, de 1606,18 ha de “áreas cobertas por Mata Atlântica e com declividade até 30% ou 16,7º (fls. 93).

Sobre as áreas cobertas por Mata Atlântica, entende o contribuinte que essas áreas já não eram tributáveis desde o Decreto nº 750, de 10/02/2003 que, regulamentando a Lei nº 4771/65, “é clara ao estabelecer a vedação de qualquer atividade nas áreas pertencentes ao bioma mata atlântica”.

No entanto, essa informação não é o que se extrai da análise e interpretação sistemática dessa norma. Com efeito, observe-se que já em seu art. 2º, esse Decreto dispõe que

Art. 2º A exploração seletiva de determinadas espécies nativas nas áreas cobertas por vegetação primária ou nos estágios avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica poderá ser efetuada desde que observados os seguintes requisitos:

I - não promova a supressão de espécies distintas das autorizadas através de práticas de roçadas, bosqueamento e similares;

II - elaboração de projetos, fundamentados, entre outros aspectos, em estudos prévios técnico-científicos de estoques e de garantia de capacidade de manutenção da espécie;

III - estabelecimento de área e de retiradas máximas anuais;

IV - prévia autorização do órgão estadual competente, de acordo com as diretrizes e critérios técnicos por ele estabelecidos.

Parágrafo único. Os requisitos deste artigo não se aplicam à exploração eventual de espécies da flora, utilizadas para consumo nas propriedades ou posses das populações tradicionais, mas ficará sujeita à autorização pelo órgão estadual competente.

Portanto, não é verdade que a norma estabelece “a vedação de qualquer atividade nas áreas pertencentes ao bioma mata atlântica”, como afirma o recorrente. Tanto isso é verdade que da matrícula do imóvel anexada aos autos pelo recorrente consta a averbação **AV-3/15.066**, segundo a qual

Conforme Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta em Manejo, firmado em 28 de setembro de 1989 precede-se a esta averbação para fazer constar que, em vista do disposto nas Leis nºs 4.771/65 (Código Florestal) e 7.511/86, que a Floresta Euterpe edulis (palmitos) existente numa área de **1.210 hectares** do imóvel constante da presente matrícula e que se situa na parte oeste do imóvel...fica gravada como de

utilização limitada, podendo nela ser feita apenas exploração racional das espécies, sob regime de Manejo Sustentado, desde que autorizado pelo IBAMA; comprometendo-se a proprietária, por seus sócios, herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso....(fls. 65).

Esse gravame, nesses exatos termos, bem como o supratranscrito art. 2º do Decreto nº 750/03, diferentemente do que alega o recorrente, na verdade, corroboram o entendimento do julgador “a quo” no sentido de que “o fato de o imóvel estar inserido em uma área maior onde há restrições de exploração, nos termos da legislação ambiental, não é suficiente para que suas áreas sejam consideradas isentas de tributação”, de modo que as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, realmente, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei n.º 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 1996, de modo que a isenção tributária sobre tais áreas não pode ser reconhecida para o período autuado.

Com relação ao VTN do imóvel, anote-se que embora o laudo apresentado pelo recorrente preencha os requisitos da Norma NBR 14653-3, da ABNT, fato é que esse documento é claro a afirmar expressamente que **a avaliação do imóvel diz respeito a janeiro/2005** (fls. 94). Desse modo, o laudo técnico em questão não se presta a comprovar o VTN do imóvel para o período autuado.

Sobre o ADA apresentado pelo recorrente, que ele afirma que demonstra a veracidade das informações declaradas, há que se observar que **esse documento diz respeito ao exercício de 2007**, de modo que não é hábil a comprovar informações declaradas pelo recorrente relativas às condições do imóvel no **exercício de 2003**. Veja-se que não se trata, no caso, de simples apresentação intempestiva do documento em questão, mas sim do fato de que ele apresenta dados relativos à realidade do imóvel para o exercício de 2007, e não para o período autuado, razão pela qual não pode ser aceito para a finalidade pretendida pelo recorrente.

Por fim, o contribuinte também trouxe aos autos com o seu recurso voluntário cópia da certidão da Matrícula do imóvel, que se encontra anexada a fls. 63 e ss. dos autos, e repetida a fls. 112 ss.

Com base nesse documento, o julgador de primeira instância reconheceu a isenção de 483,5 ha de área de reserva legal, conforme consta da **AV-1/15.066**, a fls. 64.

Ocorre que da averbação em questão consta que

...procede-se a esta averbação para fazer constar que por Termo de Responsabilidade de Conservação de Floresta, firmado em 01-09-80 a floresta ou forma de vegetação (existente no imóvel constante da presente matrícula), **com a área de 496,5 hectares, não inferior a 27% do total da propriedade, fica gravada como de utilização limitada**, não podendo nela ser feita qualquer tipo de exploração, a não ser mediante autorização do. IBDF;. cuja área gravada consiste em 13,00 hectares ao longo das margens dos rios existentes no imóvel, que devera ser conservada em matas e 483,51 hectares localizada. na parte Oeste da propriedade....

Constata-se, assim, que a dimensão correta dessa área de reserva legal é de **496,5 ha**, e não 483,51 hectares, conforme reconhecido pelo julgador “a quo”, informação essa que, conforme expresso na própria averbação, apenas esclarece que essa dimensão reconhecida da área de reserva legal ali gravada está localizada na parte oeste da propriedade.

Observe-se, por derradeiro, que dessa mesma matrícula, como acima já esclarecido, consta, também, a averbação de outra área de reserva legal, qual seja a **AV-**

3/15.066, segundo a qual a “Floresta Euterpe edulis (palmitos) existente numa área de **1.210 hectares** do imóvel...fica gravada como de utilização limitada... (fls. 65).

Anote-se que **ambas as averbações foram procedidas na mesma data, qual seja 12/10/89, o que demonstra que se trata de duas áreas de reserva legal distintas existentes no imóvel.**

Desse modo, a **área total de reserva legal averbada à margem da matrícula do imóvel é de 1706,5 hectares** (496,5 ha + 1210 ha), razão pela qual, tendo em vista que a decisão recorrida afastou a tributação sobre 483,5 ha a título de reserva legal, deve ser reconhecida, ainda, a isenção sobre 1223,0 hectares, a esse mesmo título (1706,5 ha – 483,5 ha).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar **provimento parcial** ao recurso voluntário, para **reconhecer a dedução de uma área de reserva legal de 1223,0 hectares.**

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini