



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.725093/2010-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.506 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de julho de 2020  
**Recorrente** LIA THEREZINHA DA COSTA GAMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO OU ATO DO PODER PÚBLICO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente é necessária a comprovação dessa área por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento. Súmula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 04-28.311 da 1ª Turma da DRJ/CGE (fls. 42 a 50), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário constituído em 18/11/2010 e consignado na Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) – nº 10101/00025/2010 (fls. 18 a 21) – Exercício: 2006 - no valor total de R\$ 6.968,60, tendo como objeto o imóvel relativo rural “Fazenda Capão Alto”, com área de 583,6 ha, NIRF 4.073.139-1, localizado no município de Guaíba/RS.

| Demonstrativo do Crédito Tributário       | Cód. Receita-DARF | Valores em Reais (R\$) |
|-------------------------------------------|-------------------|------------------------|
| IMPOSTO A PAGAR - SUPLEMENTAR             | 7051              | 3.177,66               |
| JUROS DE MORA (Calculados até 06/11/2010) |                   | 1.407,70               |
| MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)     |                   | 2.383,24               |
| Valor do Crédito Tributário Apurado       |                   | 6.968,60               |

A Fiscalização informou que a contribuinte não comprovou a área de benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural e também deixou de comprovar o valor da terra nua declarado, razão pela qual esses itens foram alterados e efetuado o lançamento de ofício com base nos arts. 10, § 1º, inciso I, e 14 da Lei nº 9.393/1996.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural.

A área ocupada com benfeitorias declarada no DIAT somente poderá ser revista mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, tais como, matrícula ou certidão atualizada, com a descrição dessa área ou laudo técnico descritivo elaborado por profissional habilitado.

Área de Preservação Permanente. Tributação. ADA.

Para exclusão da área de preservação permanente, é necessária a comprovação efetiva da existência dessa área e apresentação do Ato Declaratório Ambiental dentro do prazo previsto em ato normativo do órgão competente.

Áreas Utilizadas com Produtos Vegetais/Pastagens.

Somente é cabível a alteração das áreas utilizadas com produtos vegetais e pastagens, com apresentação de documentação hábil e idônea para comprovar a ocorrência de erro no preenchimento da declaração.

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.

Multa de Ofício. Confisco. Juros - Taxa Selic.

O percentual da multa de ofício de 75% é determinado por lei, não cabendo a discussão de seu valor no âmbito administrativo, sendo que a proibição de confisco prevista na Constituição Federal aplica-se, unicamente, a tributo e não à multa. A aplicação da taxa Selic decorre também de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada da decisão em 20/06/2012 (fl. 55) e apresentou Recurso Voluntário em 11/07/2012 (fls. 56 a 69) sustentando: a) que em outro processo foi lançado ITR suplementar para o mesmo imóvel rural e a DRJ considerou comprovada a área de produtos vegetais; b) laudo técnico comprovando as áreas isentas do imóvel rural; c) multa confiscatória e; d) impossibilidade de utilização da Selic.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Preliminar – Cerceamento de Defesa

Em sede de preliminar, a recorrente alega que nos autos do Processo nº 11080.725139/2010-13 - em que foi lançado o ITR Suplementar, Exercício 2007, para o mesmo imóvel objeto da presente irresignação – a 1ª Turma da DRJ/CGE decidiu pela comprovação das áreas utilizadas com produtos vegetais com base nos documentos apresentados.

De fato, no Processo nº 11080.725139/2010-13 a DRJ assim decidiu (Acórdão nº 04-28.312):

#### Áreas utilizadas com Produtos Vegetais.

A área utilizada com culturas vegetais é comprovada com a apresentação de laudo técnico elaborado por profissional competente, no qual deverá estar discriminada a cultura e atividade desenvolvida e a área com ela utilizada.

Com relação a esse item, é possível aceitar com base nos documentos apresentados nos autos, 311,3 ha utilizados com produtos vegetais no ano de 2006.

No presente caso, a DRJ concluiu que as áreas utilizadas com produtos vegetais não foi glosada pela autoridade lançadora. Confirma-se (fl. 48):

**Áreas utilizadas com Produtos Vegetais.**

Apesar da contribuinte questionar a área utilizada com produtos vegetais, cabe esclarecer que esse item não foi parâmetro de malha fiscal no exercício de 2006. A autoridade fiscal considerou no lançamento a área declarada no DIAT pela contribuinte de 428,0 ha. A alteração dessa área como pretendido pela interessada, somente implicaria em decisão desfavorável a ela (*reformatio in pejus*) relativamente ao Exercício 2006, hipótese não admitida em sede de julgamento.

Analisando o Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, Exercício 2006, observo que a área de produtos vegetais declarada pela recorrente foi realmente mantida pela fiscalização. Veja-se às fls. 20:

| Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)                         |           |         |
|----------------------------------------------------------------------------------|-----------|---------|
|                                                                                  | Declarado | Apurado |
| 10. Área de Produtos Vegetais                                                    | 428,0     | 428,0   |
| 11. Área em Descanso                                                             | 0,0       | 0,0     |
| 12. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)                     | 0,0       | 0,0     |
| 13. Área de Pastagens                                                            | 90,6      | 90,6    |
| 14. Área de Exploração Extrativa                                                 | 0,0       | 0,0     |
| 15. Área de Atividade Granjeira ou Aquícola                                      | 0,0       | 0,0     |
| 16. Área de Frustração de Safra ou Destruição de Pastagem por Calamidade Pública | 0,0       | 0,0     |
| 17. Área utilizada pela Atividade Rural (10 + ... + 16)                          | 518,6     | 518,6   |
| 18. Grau de Utilização (17/09) * 100                                             | 100,0     | 88,9    |

Além disso, a recorrente aduz a nulidade do lançamento tributário, alegando inobservância de seus requisitos necessários, com cerceamento ao direito de defesa, afronta aos princípios da legalidade, capacidade contributiva, tipicidade cerrada e segurança jurídica.

No entanto, o Decreto nº 70.235/1972, regulador do Processo Administrativo Fiscal - PAF, diz *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, a notificação de lançamento contém os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e traz as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV, necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado.

Assim, entendo que o lançamento foi lavrado com a qualificação do contribuinte, descrição dos fatos, o exame dos documentos trazidos, as disposições legais infringidas e as penalidades aplicáveis, além da exigência tributária e a intimação para cumpri-la ou impugná-la.

Em síntese, o imposto suplementar apurado decorreu do arbitramento do VTN com base no SIPT/RFB, dada a subavaliação do VTN declarado, originando o lançamento de ofício regularmente formalizado, no teor do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), combinado com o art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172/1966 – CTN.

A recorrente teve dois momentos para se defender e apresentar os documentos pertinentes: na intimação inicial, antes da lavratura do lançamento e na sua impugnação, quando pôde argumentar, produzir e apresentar as provas que julgou necessárias para contestar as

irregularidades a ele imputadas, mencionando as razões de fato e de direito de sua defesa, no teor dos arts. 14 a 16 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais aplicáveis apenas ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa de atuação exclusiva da autoridade tributária, busca obter elementos para demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e a formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa; no caso concreto, não há que se falar em ofensa a esse direito, que é exercido justamente por sua petição ora em análise.

Por ser atribuição exclusiva do poder judiciário, o exame das alegações de ilegalidades e ofensas a princípios constitucionais escapa à competência da autoridade administrativa julgadora, mera executora da legislação em vigor, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, como previsto no art. 142 do CTN.

Dessa forma, e enfatizando que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, entendo ser incabível a nulidade aventada, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

## 2. Da Área de Preservação Permanente - Biosfera da Mata Atlântica

O art. 225, § 1º, III, da Constituição Federal<sup>1</sup> aduz que incumbe ao Poder Público definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção.

Em termos gerais, existem os seguintes espaços ambientais com especial proteção: áreas de preservação permanente; reserva legal; apicuns e salgados; unidades de conservação; áreas de uso restrito e áreas verdes urbanas.

O antigo Código Florestal, vigente à época do fato gerador, (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 sucedida pelo atual Código Florestal brasileiro – Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012), **conceituava a área de preservação permanente - APP** como aquela, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o

---

<sup>1</sup> Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

(...) III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

solo e assegurar o bem-estar das populações humanas – art. 1º, § 2º, inciso II<sup>2</sup> -, consistindo em uma limitação de uso ao direito de propriedade.

O art. 2º da Lei nº 4.771/65<sup>3</sup> relacionava as áreas que eram de preservação permanente **por simples disposição legal**, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Em síntese, as florestas e demais formas de vegetação natural de acordo com a localidade em que se situam.

E o art. 3º da Lei nº 4.771/65<sup>4</sup> mencionava as áreas de florestas e de vegetal natural que seriam de preservação permanente quando assim fossem declaradas por ato do Poder Público, de acordo com a destinação dada.

---

<sup>2</sup> Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.

(...) § 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

(...) II - área de preservação permanente: área protegida nos termos dos arts. 2º e 3º desta Lei, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

<sup>3</sup> Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, 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: (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros; (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

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 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

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

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% 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 100 (cem) metros em projeções horizontais; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação. (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

i) nas áreas metropolitanas definidas em lei. (Incluído pela Lei nº 6.535, de 1978) (Vide Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

<sup>4</sup> Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural 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;

A **Reserva Legal**, por sua vez, é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas – art. 1º, § 2º, III, da Lei nº 4.771/65.

É a área de, **no mínimo, 20%** de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, devendo ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área – art. 15, § 2º, da Lei nº 4.771/65.

A Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991 – que dispõe sobre a Política Agrícola – prevê que **são isentas de tributação e do pagamento do Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de preservação permanente e de reserva legal, bem como as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente federal ou estadual e que ampliam as restrições de uso** – art. 104<sup>5</sup>.

A Lei nº 9.393, de 10 de dezembro de 1996 - que dispõe sobre o ITR – confirma que **esse tributo não incidirá sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal**, entre outras; sendo que a área tributável do imóvel será a sua área total com a exclusão destas áreas - art. 10, § 1º, II<sup>6</sup>.

---

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.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

<sup>5</sup> Art. 104. São isentas de tributação e do pagamento do Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.

Parágrafo único. A isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) estende-se às áreas da propriedade rural de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente federal ou estadual e que ampliam as restrições de uso previstas no caput deste artigo.

<sup>6</sup> Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

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

(...)

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

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

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 impróprias para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

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)

Uma vez que o ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte deve enviar, anualmente, sua declaração contendo, entre outras informações, a área total do imóvel, as áreas excluídas da incidência do imposto e o valor final da área tributável.

**(a) Do Ato Declaratório Ambiental – ADA**

A lei não exige prévia **declaração** da autoridade competente para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mesmo porque, segundo o antigo Código Florestal vigente à época (Lei nº 4.771/65), algumas áreas são assim consideradas pelo simples fato de estarem catalogadas na legislação específica.

Por sua vez, o **Ato Declaratório Ambiental - ADA** é o instrumento legal que visa o cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram.

A Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, que estabeleceu a Política Nacional do Meio Ambiente – PNMA, apontava que **a apresentação do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR era opcional**<sup>7</sup>.

A **Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000**, alterou a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, e passou a considerar **obrigatória** a utilização do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR.

Art. 17-O. (...)

(...)

§ 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)

O art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR, por sua vez, dispôs que para fins de afastar a tributação no tocante às áreas não tributáveis seria necessária a informação da respectiva área ao IBAMA por intermédio do ADA, a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal.

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

(...) § 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);

Ademais, por meio de Instruções Normativas, a Receita Federal dispôs que, até o Exercício 2005, o ADA deveria ser apresentado até 6 meses após o prazo final para entrega da DITR, ou seja, até 31 de março do ano seguinte<sup>8</sup>. E, a partir do Exercício 2006, o prazo para a apresentação do ADA passava a ser de 1º de janeiro a 30 de setembro<sup>9</sup>.

---

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

<sup>7</sup> Art. 17-O. (...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)

<sup>8</sup> **Instrução Normativa SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997**



Portanto, a exigência do **Ato Declaratório Ambiental** passou a ser obrigatória a partir da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O à Lei nº 6.938/81.

No entanto, a **Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001 (vigente até o advento do novo Código Florestal – Lei nº 12.651/12) incluiu o § 7º ao art. 10 da Lei nº 9.393/96, dispensando a apresentação obrigatória do ADA.**

Art. 10. (...)

(....)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º<sup>10</sup>, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Com relação aos fatos geradores anteriores ao Exercício 2012, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 incluindo na lista de dispensa de contestar e recorrer as lides que versem sobre a necessidade de apresentação do

---

Art. 10 (...) § 4º As áreas de preservação permanente e a de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

(...) II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

**Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002**

Art. 9º (...) § 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), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;

(...) § 4º O contribuinte deverá protocolizar o ADA no Ibama quando o imóvel rural:

I - estiver sendo declarado pela primeira vez; ou

II - tiver alteradas as áreas não tributáveis em relação à DITR do exercício anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.

**9 Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005**

Art. 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Instrução Normativa nº 5 de 25/3/09 (revogou a IN 76, de 2005):

Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico - formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores [www.ibama.gov.br](http://www.ibama.gov.br) ("Serviços on-line").

(...)

§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

<sup>10</sup> § 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;

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

(Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).

ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

Além disso, a exigência de apresentação tempestiva do ADA veio prevista apenas em Instrução Normativa e, em se tratando de **isenções condicionadas**, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela **lei isentiva**, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências adicionais.

O ITR é tributo com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vista ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, ganham destaque as isenções, especialmente as que beneficiam áreas rurais destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização de forma ecologicamente sustentável.

Em linhas gerais, as isenções tributárias, **que devem ser instituídas por lei**, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou a sua jurisprudência no sentido de que a apresentação do ADA não é requisito obrigatório para o contribuinte gozar da isenção do ITR. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535, II DO CPC/1973. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE-APP. PRESCINDIBILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). RECURSO ESPECIAL DA UNIÃO A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

**(...) 8. Quanto ao mérito, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça entende que, para gozar da isenção do ITR, a Área de Preservação Permanente não necessita de averbação no registro de imóveis e nem de Ato Declaratório Ambiental.** Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPRESCINDIBILIDADE DA AVERBAÇÃO PARA O DEFERIMENTO DA ISENÇÃO DE ITR DECORRENTE DO RECONHECIMENTO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. AGRAVO REGIMENTAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Este Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que ser inexigível, para as áreas de preservação permanente, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR. Porém, tratando-se de área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário (...)

9. Diante do exposto, nega-se seguimento ao Recurso Especial da UNIÃO. (REsp 1.699.610/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 14/04/2020). (destaquei)

Ainda que este entendimento da Corte Superior não seja de aplicação obrigatória, por não ter sido processado sob o rito do recursos representativos de controvérsia (art. 62, § 2º, do RICARF), é imprescindível que a decisão aqui proferida guarde estrita consonância com o disposto na lei e tenha efetividade prática, sob pena de se tornar inócua.

A desnecessidade de apresentar o ADA não significa que a Administração não possa fiscalizar a área e apurar eventual falsidade da documentação apresentada pela contribuinte. O que não pode é realizar exigências criadas por **ato** administrativo e que destoam daquelas previstas em lei. As Instruções Normativas não podem disciplinar a matéria de forma a

estabelecer prazos e exigências que não encontram suporte expresso na legislação ordinária concernente às hipóteses isentivas.

Portanto, a apresentação do ADA não é requisito obrigatório para o gozo da isenção do ITR porém, o contribuinte deve demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas.

#### **(b) Da comprovação**

Assim, quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

A existência de áreas de preservação permanente não pressupõe a titulação de propriedade do imóvel rural. É necessário, entretanto, em qualquer hipótese, que as áreas de preservação permanente atendam ao disposto na legislação pertinente a fim de que possam ser excluídas da incidência do ITR.

O Laudo Técnico deve ser elaborado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA).

A APP deve ser registrada no CAR, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a identificação do imóvel por meio de planta e memorial descritivo, contendo a indicação das coordenadas geográficas com pelo menos um ponto de amarração do perímetro do imóvel, informando a localização das áreas de preservação permanente.

Na Declaração do ITR (DITR), Exercício 2006, a recorrente não declarou a existência de Área de Preservação Permanente - APP (fl. 5), tão pouco há que se falar em glosa de APP pela autoridade lançadora (fl. 20).

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a recorrente alegou a existência de 12,47 ha de APP que estaria devidamente comprovada pelo Laudo anexado (fls. 31 a 35).

A DRJ, por sua vez, não acolheu a alegação sob os fundamentos de necessidade de Laudo Técnico emitido por profissional habilitado e Ato do Poder Público que assim a declare e que não foi encontrado o Ato Declaratório Ambiental – ADA para este imóvel.

Da análise da documentação conclui-se que, além de inexistir ADA, o Laudo Técnico – que não está acompanhado da ART - não caracterizou, nem individualizou a APP.

Confira-se o único trecho do laudo que trata da APP (fl. 33):

#### **5) Área de Preservação Permanente**

Um dos limites da propriedade é o arroio Rebenta Laço. Nas margens dele é determinada uma área de Preservação permanente, avaliada em R\$ 30.000,00 (trinta mil reais)

Portanto, sem razão a recorrente já que a APP não foi comprovada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

### **3. Das demais áreas isentas**

No tocante às áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural, às áreas de pastagens e ao Valor da Terra Nua – VTN, a recorrente limitou-se a requerer a improcedência do lançamento e não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa.

Assim, 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 a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição voto condutor nestes pontos (fls. 46 a 49):

#### **Áreas Ocupadas com Benfeitorias Úteis e Necessárias à Atividade Rural**

Para efeito do ITR são consideradas áreas de benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural: *I - as áreas com casas de moradia, galpões para armazenamento da produção, banheiros para gado, valas, silos, currais, açudes e estradas internas e de acesso; II - as áreas com edificações e instalações destinadas a atividades educacionais, recreativas e de assistência à saúde dos trabalhadores rurais; III - as áreas com instalações de beneficiamento ou transformação da produção agropecuária e de seu armazenamento; e IV- as áreas com outras instalações que se destinem a aumentar ou facilitar o uso do imóvel rural, bem assim a conservá-lo ou evitar que ele se deteriore.*

Para alterar a área ocupada com benfeitorias como pretendido pela contribuinte seria necessária a apresentação de Matrícula do imóvel ou Certidão Atualizada do Registro de Imóveis contendo a descrição da área; Escritura Pública de Compra e Venda na qual constasse a descrição das benfeitorias ou, ainda, Laudo Técnico descritivo elaborado por engenheiro civil ou agrônomo, acompanhado de ART.

Acrescente-se que o Laudo apresentado nos autos não discriminou e nem dimensionou a área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural existentes no imóvel no ano de 2006.

#### **Área de Preservação Permanente.**

(...)

#### **Áreas utilizadas com Produtos Vegetais.**

Apesar da contribuinte questionar a área utilizada com produtos vegetais, cabe esclarecer que esse item não foi parâmetro de malha fiscal no exercício de 2006. A autoridade fiscal considerou no lançamento a área declarada no DIAT pela contribuinte de 428,0 ha. A alteração dessa área como pretendido pela interessada, somente implicaria em decisão desfavorável a ela (*reformatio in pejus*) relativamente ao Exercício 2006, hipótese não admitida em sede de julgamento.

#### **Área de Pastagens.**

A área servida de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio porte, observados os índices de lotação por zona de pecuária, estabelecidos em ato da Secretaria da Receita Federal, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola (Lei nº 9.393/1996, art. 10, § 1º, inciso V, alínea “b”, e § 3º).

No caso sob análise, a autoridade fiscal solicitou para comprovação desse item, fichas de vacinação expedidas por órgão competente acompanhadas de notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR) emitidas pelos Estados; notas fiscais de produtor referente à compra/venda de gado, porém não constam dos autos, documentos que comprovem a existência de animais de grande ou médio porte na propriedade no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2005. Por outro lado, o laudo apresentado tratou especificamente da área de produtos vegetais e do VTN.

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

Quanto ao Valor da Terra Nua, VTN, o procedimento utilizado pela fiscalização para sua apuração, com base nos valores constantes em sistema da Receita Federal, encontra amparo no art. 14 da Lei nº 9.393/1996. 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 nº 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 o VTN efetivo de seu imóvel. O VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, e refere-se à média dos VTN declarados pelos contribuintes do município de localização do imóvel para o exercício 2006. Cabendo ressaltar, ainda, que essa determinação não implica que a RFB não possa utilizar outros levantamentos de que dispuser.

O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

O Laudo de Distribuição de área do imóvel apresentado nos autos não atende satisfatoriamente aos requisitos da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, pois deixou de indicar as fontes pesquisadas para encontrar o preço da avaliação, a metodologia e a memória de cálculo.

Convém ressaltar que de acordo com o item 9.2.3.5, alínea “b”, da NBR 14.653-3, o laudo técnico para ser enquadrado nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que nele contenha “no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados”. Esses dados de mercado coletados devem se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliando, na data do fato gerador.

Em se considerando que Laudo apresentado não atende aos requisitos mínimos da ABNT, é o caso de se reconhecer que o trabalho elaborado é um parecer técnico, conforme previsto no item 9.1.2 da indigitada norma.

Dessa forma, não há como, em sede de julgamento, acatar-se levantamento precário, inapto a alterar o valor atribuído no lançamento.

Neste ponto, sem razão a recorrente.

#### **4. Do caráter confiscatório da multa**

A recorrente alega que a multa aplicada é confiscatória.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2, acima transcrita.

#### **5. Dos juros e taxa SELIC**

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Sobre o tema, cumpre transcrever as Súmulas CARF nºs 2 e 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

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

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Assim, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira