



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.731138/2011-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-001.188 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente NORBERTO GEBHARDT BAUR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. PRECLUSÃO. CONHECIMENTO PARCIAL.

Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delinea especificamente a matéria controvertida, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate naquela oportunidade, excetuadas questões de ordem pública. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de matéria nova não apresentada para enfrentamento por ocasião da impugnação.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREAS DE FLORESTAS NATIVAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INTEMPESTIVO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

A partir do exercício de 2001, para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente e de florestas nativas da base de cálculo do ITR é necessária a comprovação de que foi requerido ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA). Como a lei não fixou prazo para a obrigação, é possível admitir a apresentação do documento até o início da ação fiscal.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS.

Somente a área de reserva legal averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente pode ser considerada para fins de exclusão da área tributável do imóvel.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da parte relativa ao Valor da Terra Nua, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic, Wilderson Botto e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE) que julgou procedente lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício 2008, relativo ao imóvel denominado Varzinha do Jacaré, NIRF 1.467.357-6.

O lançamento foi efetuado em razão de glosa de área declarada com produtos vegetais e alteração do Valor da Terra Nua (VTN), o que resultou em imposto suplementar no valor de R\$ 14.124,54 e multa de ofício no valor de R\$ 10.593,40, mais juros de mora.

O contribuinte impugnou o lançamento alegando equívoco nas informações originalmente prestadas, solicitando fossem revistas as informações relativas às seguintes áreas (e-fls. 96), conforme comprovação em Laudo de Avaliação elaborado por engenheiro florestal que atende as exigências normativas relativas à prova apresentada:

	De (declarada) (ha)	Para (ha)
Área de Preservação Permanente	0,00	31,9 (26,33+5,56)
Reserva Legal	0,00	113,6 (conforme laudo)
Mata nativa	0,00	24,77 (conforme laudo)

Ao apreciar as razões do contribuinte, a DRJ/CGE, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente sob o argumento de que não houve a devida comprovação das áreas reclamadas, ou seja, o laudo apresentado informa de forma genérica a dimensão da APP e não foi apresentado nenhum Ato do Poder Público específico para a propriedade, pois os documentos enviados são relativos a propriedades diversas. Quanto à área de Reserva Legal, nas matrículas apresentadas não consta sua averbação; além disso não foi apresentado o Ato Declaratório Ambiental (ADA) tempestivamente, o que daria direito à isenção do imposto. Concluiu a DRJ que *“Considerando que as áreas preservadas questionadas pelo sujeito passivo, as quais nem haviam sido declaradas, não foram comprovadas e nem regularizadas por meio do ADA e de averbação na matrícula da ARL para permitir sua isenção; considerando que a redução de área de pastagem solicitada poderia ocasionar reformatio in pejus e; considerando, ainda, o não questionamento do VTN, conclui-se não haver como modificar o lançamento em discussão.”*

Por meio do laudo foi ainda informada área de pastagem diversa daquela informada na DITR, em relação à qual a DRJ entendeu que *“Tendo em vista que a redução da área de pastagem solicitada poderia resultar em diminuição do Grau de Utilização – GU, aumento de alíquota de cálculo do imposto e do próprio ITR, em observação à vedação do*

Reformatio in pejus – julgamento em prejuízo ao sujeito passivo –, este dado não será modificado.”

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/8/2012 (e-fls. 145), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 13/9/2012 (e-fls. 148), no qual alega ter comprovado todas as informações solicitadas pela Receita Federal, que ainda assim lavrou a Notificação de Lançamento. Alegou que a matéria relativa ao VTN foi objeto da impugnação, ao contrário do afirmado pela DRJ. Juntou aos autos parecer técnico relativo às áreas de preservação permanente, reserva legal e cobertas por florestas nativas e respectiva ART (e-fls. 212), além de decisões prolatadas em processos judiciais, e pretende sejam reanalisados os termos da impugnação. Alega ainda que a Medida Provisória nº 2.166-67/2001, ao incluir o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393/96, esclareceu que não mais cabe erigir a apresentação do ADA como requisito necessário para demonstrar a destinação das áreas de preservação permanente e de reserva legal, bastando a entrega da declaração de isenção de ITR.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos extrínsecos de admissibilidade. No entanto, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, pois existe parcialmente fato impeditivo e/ou mesmo extintivo do poder de recorrer relativo à preclusão consumativa que se operou quanto à matéria não apresentada na impugnação, qual seja a não impugnação quanto ao VTN atestado pelo laudo apresentado em cumprimento à intimação fiscal, matéria sobre a qual deixou a DRJ de conhecer, requerendo o recorrente nessa esfera a análise dessa questão.

É fato que a impugnação apresentada não abrangeu a questão do VTN por não ter sido impugnada, pois não há uma só linha tratando dela. Basta a sua leitura para se chegar a tal conclusão (e-fls. 96):

4. JUSTIFICATIVAS DO CONTRIBUINTE

A propriedade rural tributada, levando-se em conta o período-base 2008 possui área de preservação permanente de 31,9 hectares, bem como, área de reserva legal de 113,6 hectares e área de mata nativa de 24,77 hectares. Tais informações restam comprovadas no documento em anexo, denominado Laudo de Avaliação da Terra Nua, elaborado por Engenheiro Florestal devidamente habilitado, onde consta, inclusive, a identificação por imagens da área em questão, bem como no Ato Declaratório Ambiental — ADA emitido pelo IBAMA.

Entretanto, por um equívoco do contribuinte quando do preenchimento do Documento de Informação e Apuração do ITR — DIAT, não foram lançadas tais áreas, embora integrem a propriedade desde sua origem; ainda, o contribuinte informou a área de

pastagens (397,7 ha) em tamanho acima do que de fato havia na propriedade (387 ha), no período que compreende os anos de 2006 e 2007.

Considerando que o art. 2º do Código Florestal (Lei 4.771/65) 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, existe óbice legal para a incidência do tributo sobre estas áreas, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA.

Salienta-se, por esta razão, que a alíquota apurada pelo órgão da Receita Federal deve levar em conta a existência destas áreas, para que não haja excesso de exação.

A apuração do imposto devido pelo órgão da Receita Federal, período-base 2008 leva em conta, para fins de apuração da alíquota aplicável sobre o valor da Terra Nua Tributável — VTNT, grau de utilização entre 65% e 80%, o que corresponde a uma alíquota de 0,85.

Entretanto, serve a presente para retificar a declaração das áreas de (1) preservação permanente, (2) reserva legal, (3) área coberta por florestas nativas e (4) área de pastagens, cuja consequência é a redução, por imposição legal, da área tributável, consoante o disposto no artigo 10, II da Lei 9.393/96.

Portanto, conclui-se através da presente retificação, considerando a área de pastagens apurada em 397,7 hectares, que o grau de utilização da propriedade é de 99%, circunstância que resulta na redução da alíquota para 0,15, conforme a tabela definida pela Lei 9.393/96.

Isto posto, requer seja julgada procedente a presente solicitação de retificação, para fins de anulação da notificação de lançamento 10101/00032/2011 e a consequente readequação do imposto devido.

Ora, assim dispõe o Decreto n.º 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Dessa forma, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário em caso de inconformismo com as matérias julgadas, não se admitindo conhecer de inovação em sede de recurso.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de “recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial”, de forma que não se aprecia a matéria não

impugnada para enfrentamento em sede de revisão, exceto matérias de ordem pública, como a decadência.

Sendo assim, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer a temática da invalidade do arbitramento do VTN com base no SIPT.

Preliminares

Não foram apresentadas questões preliminares no recurso.

Mérito

Em relação às áreas de preservação permanente (APP) e cobertas com florestas nativas, cito o art. 10 da Lei nº 9.393/96, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador do ITR 2008:

Art. 10. ...

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

...

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

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

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

c) comprovadamente imprecáveis 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; [\(Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006\)](#)

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

...

Nota-se que o ITR somente incide sobre as áreas aproveitáveis, que são aquelas que se constituem em fatos geradores de renda, excluindo-se de sua incidência as áreas de interesse ambiental ou imprecáveis para exploração.

Entretanto, para que o contribuinte possa se beneficiar do favor tributário relativo à exclusão dessas áreas da tributação, há que provar que de fato tais áreas não estão sendo indevidamente utilizadas em atividades agrícolas, extrativista ou pecuárias. Para isso, a lei tributária exigiu o cumprimento de requisitos formais para a fruição do benefício, além dos substanciais. No caso da APP e de Florestas Nativas, para que essas componham a área do imóvel para fins de redução do valor tributável no cálculo do ITR, desde o exercício de 2001, com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, passou a ser obrigatória a apresentação do Ato

Declaratório Ambiental (ADA), que trouxe expressamente a determinação de que “**A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.**”. Trata-se, portanto, de exigência assentada em lei.

Vale registrar que não se discute aqui se a existência das áreas de preservação permanente e de florestas nativas prescindem ou não de declaração ou ato administrativo do poder público, mas sim das condições para que áreas do gênero possam ser excluídas da tributação pelo ITR, condições essas previstas em normatização tributária própria, que ultrapassa a esfera da legislação estritamente ambiental.

A entrega do ADA visa possibilitar ao IBAMA a verificação das informações prestadas pelos contribuintes em suas DITR, até mesmo porque aquele órgão é que dispõe de estrutura organizacional para checar, *in loco*, as feições reais do imóvel e cotejá-las a descrição contida na DITR. Assim, para fins tributários, uma vez entregue o ADA há uma presunção relativa de que as áreas ali consignadas possuem interesse para fins de preservação dos sistemas ecológicos, permitindo a sua dedução da área tributável do imóvel.

Não obstante eventuais considerações acerca da qualidade e aptidão do laudo juntado para os fins postulados, tem-se que, no atinente às áreas de preservação permanente e florestas nativas, para que elas não componham a área tributável do imóvel para fins de cálculo do ITR é necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao IBAMA.

A lei foi silente em relação ao prazo para apresentação do referido ADA e a jurisprudência deste Conselho vem admitindo que a entrega ocorra até o início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do contribuinte.

Nesse sentido, transcrevo ementa do Acórdão n.º 2202-005.564, Conselheiro Ronnie Soares Anderson:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)
Exercício: 2005

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. APP. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA. OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

A partir do exercício de 2001, necessária para a redução da base de cálculo do ITR a apresentação de ADA, protocolizado junto ao Ibama até o início da ação fiscal. Cabível o afastamento da glosa da APP com existência comprovada e informado em ADA antes do início da Ação Fiscal.

Em igual sentido, cito precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º 9202-008.471, datado de 14/01/2020, que consignou a tese “*Cabível o acolhimento de Área Preservação Permanente cujo ADA foi protocolado antes do início da ação fiscal.*”

O recorrente juntou o ADA aos autos. Entretanto, verifica-se que o ADA foi apresentado somente em 22/12/2011 (e-fls.120) e o início da ação fiscal se deu com o recebimento da intimação fiscal 5/9/2011 (e-fls.6), portanto a transmissão do ADA é posterior à data de início do procedimento fiscal, motivo pelo qual não há como acatar a existência de áreas de preservação permanente e de florestas nativas no imóvel, mesmo à vista do laudo colacionado, eis que intempestivo o ADA em referência.

O recorrente alega ainda que a Medida Provisória nº 2.166-67/2001, ao incluir o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, esclareceu que não mais cabe erigir a apresentação do ADA como

requisito necessário para demonstrar a destinação das áreas de preservação permanente e de reserva legal, bastando a entrega da declaração de isenção de ITR.

O dispositivo citado assim disciplina:

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa as Areas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 12, 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.*

De fato não é necessária a **prévia** comprovação das áreas isentas no ato da entrega da DITR. Isso foi o que o legislador quis deixar expresso, ou seja, que o contribuinte, quando da entrega da declaração, não deveria, ao contrário do que acontecia anteriormente, anexar nenhum documento comprobatório do que foi declarado; por isso a lei se refere à comprovação prévia. Esta orientação não se destina apenas às áreas isentas, mas abrange tudo o que foi declarado pelo contribuinte e tanto é verdade que de fato nenhuma comprovação deve ser apresentada com a DITR. Porém, tal fato não dispensa o contribuinte de comprovar o declarado quando assim solicitado pelo Fisco, e tampouco afasta a atribuição da autoridade fiscal de proceder à verificação desses dados e de efetuar o lançamento de ofício, caso o contribuinte não comprove, quando solicitado, que os dados declarados correspondem à situação existente no imóvel na data do fato gerador do ITR.

Nesse sentido, colaciono decisão em sentença denegatória de segurança, datada de 15 de dezembro de 2005, no MS nº 2005.36.00.008725-0, impetrado pela Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Mato Grosso – FAMATO, do Dr. Jeferson Schneider, Juiz da 2ª Vara Federal de Mato Grosso:

“(…) Seguem os dois artigos para perfeita análise da questão controvertida:

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)

(…)

Art. 10. ...

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa as Areas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 12, 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.*

***Os dois dispositivos acima colacionados são perfeitamente compatíveis**, ao contrário do que sustenta a impetrante.*

A Receita Federal em nenhum momento está exigindo previamente a declaração, para fins de isenção do ITR, a comprovação dessa declaração por meio do ADA – Ato Declaratório Ambiental. Como estatui a Lei nº 9.393/96, que trata do Imposto Territorial Rural – ITR, com a redação da Medida Provisória nº 2.166-67/01, a apuração e o pagamento do ITR são efetuados pelo contribuinte independentemente de prévio procedimento administrativo.

(..)

Assim, nenhum óbice há em que a administração exija do contribuinte o ADA, no prazo razoável de até em seis meses após o pagamento do tributo, pois é a partir desse Ato que poderá definir a exata dimensão da área tributada, assim como o acerto do valor pago.

O que a impetrante pretende é que seja permitido aos substituídos reduzirem as áreas de tributação, mediante a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal do total da área, sem que a administração tenha qualquer espécie de controle sobre essa redução.

Ora, qual o problema que existe para o contribuinte em declarar ao IBAMA a dimensão da área de preservação permanente e a área de reserva legal mediante o ADA. Nenhum. (...)

Daí a necessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para verificação posterior pelo Fisco, por tratar-se de lançamento por homologação (...)"

Quanto ao reconhecimento de áreas de reserva legal/utilização limitada, a jurisprudência do CARF se consolidou, por meio de Súmula, de modo a considerar não ser imprescindível a apresentação de ADA tempestivo, bastando a averbação dessas áreas na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). **(Vinculante,** conforme, Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Entretanto, no caso dos autos, tal averbação não consta da matrícula do imóvel, razão pela qual também não poderá ser acatada a área de reserva legal declarada.

Por fim, quanto às decisões prolatadas em processos judiciais, juntadas aos autos, tais decisões não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário e vinculam apenas as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos (art. 100 do CTN c/c art. 506 da Lei 13.105/2015 - Código de Processo Civil).

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo da parte relativa ao Valor da Terra Nua, e, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

