



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



**Processo nº** 13971.720236/2008-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-007.351 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de junho de 2020  
**Recorrente** VANDERLEI SEMAN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

ARL ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, após a ocorrência do fato gerador, não autoriza a sua exclusão da tributação do ITR.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). EXIGÊNCIA LEGAL.

A partir do exercício de 2001, a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) inviabiliza a fruição do benefício da exclusão da Área de Preservação Permanente (APP), da tributação do ITR.

VTN. MATÉRIA NÃO RECORRIDA. DEFINITIVIDADE DO CRÉDITO.

De matéria não expressamente recorrida resulta definitividade do crédito tributário na esfera administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Wesley Rocha.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-007.351 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13971.720236/2008-96

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 82/100) interposto pelo Contribuinte VANDERLEI SEMAN, contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 66/76), que julgou parcialmente procedente a impugnação contra notificação de lançamento (e-fls. 2 a 5), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

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

Isenção - Hermenêutica

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

Áreas Isentas - Comprovação Parcial

Quanto comprovada a existência e regularização de parte da área de floresta isenta declarada é possível reverter parcialmente sua glosa.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida, em 15/12/2008, a Notificação de Lançamento n.º 09204/00060/2008 de e-fls. 2 a 5, pela qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 66.684,70, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício (75%) e juros legais, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Princesa da Serra", cadastrado na RFB sob o n.º 0.936.459-5, com área declarada de 799,3 ha, localizado em Mirim Doce - SC.

Mediante análise da DITR/2005 e dos documentos apresentados pela contribuinte a fiscalização glosou a Área de Preservação Permanente de 176,9 ha, Área de Reserva Legal de

389,4 ha e alterou o VTN declarado de R\$ 90.000,00 para R\$ 1.419.660,71 com base na tabela do SIPT.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/10/2010 (e-fl.81), o contribuinte interpôs em 09/11/2010 recurso voluntário (e-fls. 82/100) alegando em síntese:

- que a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício de fatos geradores;

- que 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 burocráticas que dificultem a sua fruição;

- que artigo 10 da Lei 9.393/96 relaciona as áreas isentas do ITR;

- que ao regulamentar a Lei 9.393/96, o Decreto 4.382/02 condicionou o aproveitamento desse benefício fiscal à averbação das mencionadas áreas no cartório de registro de imóveis competente;

- que o aproveitamento do benefício quanto à isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal deve ser exercido independentemente de existência da averbação correpondente, já que, pelo artigo 10, parágrafo 7º, da Lei 9.393/96, não é exigida a prévia comprovação por parte do contribuinte quanto à veracidade da declaração prestada a esse respeito no Diat;

- que a delimitação das áreas de reserva legal decorre do próprio Código Florestal (Lei 4.771/65), de tal modo que, diante da eventual necessidade de comprovação, é perfeitamente possível que o contribuinte utilize outros meios que não o respectivo averbamento;

- que o Decreto 4.382/02, em seu artigo 10, parágrafo 3º, I, dispõe que, para fins de apuração do ITR, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada devem ser informadas pelo contribuinte ao Ibama, órgão este que fica responsável pela emissão do chamado ADA — Ato Declaratório Ambiental, considerado, por sua vez, "declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR" (conforme Portaria Ibama 162/97);

- a obrigatoriedade da utilização do ADA também não se mostra justificável em todos os casos de isenção de ITR, como condição para aproveitamento desse benefício, ainda mais quando existirem outros meios dos quais o contribuinte possa se valer para comprovar a realidade fática das áreas envolvidas;

- que a Secretaria da Receita Federal vem criando, através de repetidas instruções normativas, uma obrigação acessória para o proprietário, que, para conseguir se beneficiar da isenção legal deve apresentar Ato Declaratório Ambiental — ADA;

- que no âmbito do artigo 10 da Lei n.º 9393/96 ou mesmo da Lei n.º 4.771/65, não se vislumbra fundamento que validem tais instruções normativas, quanto à exigência, como obrigação acessória, de apresentação do respectivo ato declaratório ambiental — ADA expedido pelo Ibama;

- que autuações fiscais que tenham como suposto fato gerador a ausência do ADA, não podem prosperar ao se basear em norma (instrução normativa) que abusa poder regulamentar, eis que desrespeitada restou a cadeia normativa;

- que ainda que se argumente que o ato seja obrigatório, a ausência do ato declaratório ensejaria descumprimento de obrigação acessória — e não a autuação absoluta — como se toda a área fosse passível de tributação de ITR;

- que não há qualquer legislação que determine a obrigatoriedade do ADA;

Cumprir destacar que o recorrente não contesta em seu recurso o VTN apurado pela fiscalização com base na tabela do SIPT.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

### **Conhecimento**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no recurso voluntário.

### **Mérito**

O litígio recai sobre a glosa de Área de Reserva Legal de 389,4 ha e Área de Preservação Permanente de 176,9 ha.

Cumprir citar, que a decisão de primeira julgou parcialmente procedente a impugnação e cancelou a glosa da de Área de Reserva Legal de 100,0 ha

O recorrente não contesta em seu recurso o lançamento do Valor da Terra Nua apurado pela fiscalização com base na tabela do SIPT. Assim sendo, referida matéria se torna incontroversa e definitiva administrativamente.

Consoante mandamento presente no inciso I e parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972, a preclusão temporal da pretensão interposta pelo Sujeito Passivo se revela irrefutável, especialmente por lhe faltar argumentos que supostamente pudessem elidir manifestada constatação. Confirma-se:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

[...]

**Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.** (grifo nosso)

Passo análise das questões postas no recurso.

### **Área de Reserva Legal**

Quanto à Área de Reserva Legal - ARL, há efetivamente um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador.

Tal obrigação encontra amparo na Lei n.º 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989. Destarte, ao fazer referência à Lei Ambiental, a Lei n.º 9.393, de 1996, na verdade condiciona a exclusão da tributação da ARL – Área de Reserva Legal à averbação tempestiva no respectivo registro de imóveis.

Assim, a Lei n.º 4.771, de 1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803, de 1989, determinava a averbação da ARL Área de Reserva Legal, conforme a seguir:

Art. 16 (...)

§ 2.º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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.

Não se trata, portanto, de simples formalidade ou de atividade meramente declaratória, mas sim da própria constituição da área, que inexistia antes de que seja promovida a competente averbação.

Eis o entendimento do STJ a respeito do tema:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.

1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação "da reserva legal" (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, n.º 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos.

(EREsp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013)

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996), a averbação da ARL deve ser feita até esta data.

Nesse sentido colaciono julgados recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 9202-008.482

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DO FATO GERADOR. ATO CONSTITUTIVO. NECESSIDADE.

Conforme entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, é necessária a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (STJ, EREsp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013).

Acórdão nº 9202006.572

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2001

ARL ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, após a ocorrência do fato gerador, não autoriza a sua exclusão da tributação do ITR.

Importa citar súmula vinculante sobre o assunto:

Súmula CARF n.º 122:

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

No caso em apreço, tratando-se do ITR do exercício de 2005, a averbação deveria ter sido providenciada até 1º/01/2005. Foram efetuadas duas averbações na matrícula: 100,0 ha em 11/07/2000 e 389,4 ha em 08/11/2005 (e-fls. 56/57). A Decisão de primeira instância cancelou a glosa da ARL de 100,0 ha. Quanto à glosa da área remanescente de 289,4, não há como cancelar, pois a averbação ocorreu posteriormente ao fato gerador, sendo, portanto, intempestiva.

Ante ao exposto mantenho a glosa da área de reserva legal de 289,4 ha.

### **Área de Preservação Permanente**

No que tange à Área de Preservação Permanente (APP), examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei n.º 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-O, da Lei n.º 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

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 n.º 10.165, de 2000).

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído pela Lei n.º 10.165, de 2000).

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

As Áreas de Preservação Permanente – APP, tratam-se acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar.

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei n.º. 9.393, de 1996), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR.

A jurisprudência deste e. Conselho, inclusive, já flexibilizou essa exigência ao admitir a apresentação do ADA antes da ação fiscal, mesmo que posterior ao exercício a que se refere o tributo. Copio a seguir julgados recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que tratam sobre a exclusão de APP:

Acórdão n.º 9202007.217

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). EXIGÊNCIA LEGAL.

A partir do exercício de 2001, a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) inviabiliza a fruição do benefício da exclusão da Área de Preservação Permanente (APP), da tributação do ITR.

Acórdão n.º 9202007.313

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2002

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17 O, §1º, da Lei n.º 6.938/81. Restando demonstrada a apresentação do ADA antes do início da ação fiscal, possível a exclusão da área de APP e conseqüente redução da base de cálculo do ITR.

Entendo, portanto, imprescindível a apresentação do ADA antes do início da ação fiscal para que o Contribuinte faça jus ao benefício da redução do imposto em relação a essa área. No caso, como visto, foi apresentada a referida declaração, protocolizada em 08/11/2005 (efls. 66/67), contudo sem constar nenhuma área de preservação permanente.

DISTRIBUIÇÃO DAS ÁREAS DO IMÓVEL COM APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO DE EXCLUSÃO DA PRESERVAÇÃO PERMANENTE	ÁREA em m²	DISCRIMINAÇÃO DOS DOCUMENTOS REGISTRADOS	ÁREA AMBIENTAL
ÁREA TOTAL DO IMÓVEL	799,31	14532	2
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE	-		

Quanto ao laudo técnico apresentado pelo recorrente, este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção. Desta forma, não acolho o pedido de exclusão da APP do cálculo do ITR.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes