



**Processo nº** 13984.721495/2018-67

**Recurso** Voluntário

**Acórdão nº** 2401-010.274 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

**Sessão de** 04 de outubro de 2022

**Recorrente** KLABIN SA

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE.

Exige-se o ADA para comprovação da existência de áreas isentas para fins de exclusão do cálculo do ITR.

ÁREA ISENTA. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel ou inscrição no Cadastro Ambiental Rural em data anterior ao fato gerador.

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR que apurou imposto devido por falta de recolhimento/apuração incorreta do imposto, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel denominado "Reserva Florestal 68", cadastrado na RFB, sob o nº 3.962.877-9, com área de 1.310,4 ha, localizado no Município de Capão Alto – SC, em virtude de: a) Área de Preservação Permanente – APP declarada não comprovada (266,2 ha); b) Área de Reserva Lega - ARL declarada não comprovada (429,8 ha); e c) Valor da Terra Nua – VTN declarado não comprovado. A área total do imóvel foi alterada de 1.310,4 ha para 1.404,1 ha.

Consta da descrição dos fatos que na Certidão de Registro do Imóvel não consta nenhum registro de averbação de ARL. Não foram apresentados Cadastro Ambiental Rural (CAR) do imóvel e Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Em impugnação apresentada o contribuinte diz juntar aos autos o recibo de inscrição no CAR da Fazenda Monte Évora que atesta a área total do imóvel, ARL e APP. Que as diferenças de APP do CAR e a declarada se refere ao uso do solo que considera como APP em razão de Termos de Ajustamento de Conduto – TAC, que não era possível inclusão na versão do CAR à época do envio (2015). Alega desnecessidade ADA e que o fisco não apresentou elementos concretos colhidos junto ao imóvel para fazer o lançamento, mas sim no fato de não ter havido comprovação das informações que prestou. Afirma não ser necessária a averbação de APP na matrícula do imóvel. Que o CAR corrobora as informações prestadas. Que o processo de averbação já foi iniciado. Que apresentou Laudo para comprovação do VTN. Questiona a multa aplicada.

A DRJ01 julgou procedente em parte a impugnação, conforme Acórdão assim entendido:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2013

### **DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL**

Incabível a alteração da área total do imóvel apurada com base na Matrícula do Imóvel atualizada com base em georreferenciamento.

### **DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL**

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel ou de sua inscrição no Cadastro Ambiental Rural (CAR), em tempo hábil.

### **DO ÔNUS DA PROVA**

Cabe ao contribuinte comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

### **DO VALOR DA TERRA NUA**

Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, quando apresentado Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel rural avaliado, a preço do ano abrangido pela ação fiscal.

### **DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DO AUMENTO DA ÁREA COM BENFEITORIAS**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

#### **DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO**

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigir-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

Não há como dispensar o contribuinte do pagamento da multa exigida pela Autoridade Fiscal, pois somente a Lei pode permitir a autoridade administrativa conceder remissão total ou parcial do crédito tributário ou anistia de penalidades.

#### **DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR. INDEFERIMENTO.**

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal ou eletrônico, fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais. Dada a inexistência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao procurador.

**Impugnação Procedente em Parte**

**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Consta do Acórdão de Impugnação que foi acatado o VTN apresentado no Laudo de Avaliação.

Cientificado do Acórdão em 6/1/2021, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 4/2/2021, no qual repete os argumentos de defesa, em síntese:

Alega que está demonstrado nos autos a APP e a ARL. Que apresentou o CAR juntamente com a impugnação, que atesta a área total do imóvel, a ARL e a APP. Que a diferença de APP do CAR e a declarada se refere ao uso do solo que considera como APP em razão de Termos de Ajustamento de Conduto – TAC, que não era possível inclusão na versão do CAR à época do envio (2015).

Afirma que o STJ tem jurisprudência consolidada no sentido de que o ADA é dispensável para fins de comprovação de APP e ARL.

Aduz que o fisco não apresentou elementos concretos colhidos junto ao imóvel para fazer o lançamento, mas sim no fato de não ter havido comprovação das informações que prestou e não há determinação legal no sentido de que a comprovação deva ser por meio de ADA. Cita jurisprudência e decisão do CARF.

Acrescenta que só há exigência de averbação no caso da ARL, mas não da APP. Que o processo de averbação da ARL já havia sido iniciado.

Diz que o laudo apresentado confirma a existência das áreas isentas.

Disserta sobre verdade material.

Discorre sobre a possibilidade de diligência ou perícia para esclarecimentos sobre a área.

Entende que a multa aplicada pode ser afastada ou minorada, por ser confiscatória.

Requer seja julgada improcedente a notificação de lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

### MÉRITO

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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

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) (grifo nosso)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (grifo nosso)

[...]

O Decreto 4.382, de 19/9/02, que regulamenta o ITR, determina:

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

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

[...]

Portanto, a fiscalização pode intimar o contribuinte a comprovar as áreas e valores declarados na DITR (pois o ITR está sujeito a homologação). Uma vez não comprovado, deve a fiscalização efetuar o lançamento.

## ÁREAS ISENTAS

Para fins de exclusão das áreas isentas do cálculo do ITR, tem-se que:

Quanto a isenção, assim dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção; [...]

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, no art. 10, acima transscrito, de fato, exclui do cálculo da área tributável as áreas isentas, quando devidamente comprovadas.

A Lei 6.938/81, art. 17-O, dispõe que:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 1o-A. 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 nº 10.165, de 2000).

**§ 1º - A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.** (grifo nosso)

Quanto à exigibilidade do Ato Declaratório Ambiental – ADA, conforme Parecer PGFN/CRJ 1.329, de 2016, **para fato gerador de ITR ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012**, não haveria obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR para as áreas de reserva legal e preservação permanente, conforme alegado no recurso.

Por outro lado, para fatos geradores **ocorridos após a vigência da Lei nº 12.651, de 2012**, assim consta do referido parecer:

II. 3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

26. Com efeito, a Lei nº 12.651, de 2012, em seu art. 29, instituiu o Cadastro Ambiental Rural - CAR - um registro público eletrônico de âmbito nacional, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a finalidade de integrar as informações ambientais das propriedades e posses rurais, compondo base de dados para controle, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento.

27. Certo é que, a partir da vigência do novo Código Florestal, o registro no CAR substitui a averbação no Cartório de Registro de Imóveis (art. 18, § 4º, da Lei nº 12.651, de 2012). Nesse sentido, já se pronunciou o STJ no REsp nº 1.356.207/SP, *in verbis*:

[...]

30. Desse modo, considerando que a Lei nº 12.651, de 2012, prevê a identificação da área de preservação permanente e da reserva legal na inscrição no CAR (art. 29, § 1º, III, da Lei nº 12.651, de 2012), parece-nos que seria defensável essa exigência como condição à concessão de isenção do ITR.

31. Todavia, considerando que a Instrução Normativa RFB Nº 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6º), bem como que a Lei nº 12.651, de 2012, também revogou o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393 (art. 83 da Lei nº 12.651, de 2012), **mantendo o art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000**, o que é certo é que **restou superada a tese do STJ quanto à inexigibilidade do ADA**, de forma que, nas demandas que envolvam a desnecessidade de sua apresentação relativamente aos fatos geradores de ITR ocorridos após a entrada em vigor do novo Código Florestal, o Procurador da Fazenda Nacional deve suscitar em juízo a exigência de sua apresentação, à luz do disposto no art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000. (grifo nosso)

32. Ante as considerações acima, sugere-se a inclusão de nova Observação no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer com o seguinte teor:

**OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).** (grifo nosso)

Sendo assim, **necessária a apresentação de ADA** para o exercício em análise, **para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas pleiteadas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.**

Acrescente-se que quanto à área de reserva legal – ARL, com a publicação da Lei 12.651/2012, para fins de isenção do ITR, ela deve ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no Cadastro Ambiental Rural – CAR:

Art. 18. A área de Reserva Legal deverá ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no CAR de que trata o art. 29, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento, com as exceções previstas nesta Lei.

[...]

§ 4º O registro da Reserva Legal no CAR desobriga a averbação no Cartório de Registro de Imóveis, sendo que, no período entre a data da publicação desta Lei e o registro no CAR, o proprietário ou possuidor rural que desejar fazer a averbação terá direito à gratuidade deste ato. (Redação dada pela Lei nº 12.727, de 2012).

Para os fatos geradores anteriores à publicação da lei, exigia-se a averbação da ARL na matrícula do imóvel.

Conforme legislação acima citada, a Lei 9.393/96, art. 10, § 1º, inciso II, reporta-se expressamente à Lei 4.771, de 1965, art. 16, vigente à época:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

[...]

§ 8º A área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (grifo nosso) [...]

No caso concreto, a recorrente não provou nem o registro da ARL na matrícula do imóvel, nem o cadastro no CAR em data anterior ao fato gerador (o documento apresentado é de 2015).

Assim, não havendo comprovação de protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2013, não é possível, portanto, a exclusão do ITR, de qualquer área ambiental, nesse exercício.

No caso, incabível a realização de diligência ou perícia para esclarecimentos sobre as áreas. Como já explicado, a exclusão da ARL da tributação do ITR depende de inscrição no CAR ou averbação na matrícula do imóvel, e também da apresentação de ADA. Para a exclusão da APP, também se exige o ADA. Assim, exige-se prova documental a cargo do contribuinte, o que dispensa qualquer outra verificação.

## MULTA

Quanto à multa de 75%, esta foi aplicada nos termos da Lei 9.430/96, art. 44:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

Quanto ao argumento sobre a multa ser confiscatória, ele não pode ser apreciado em processo administrativo.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao

Poder Legislativo revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier