



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



**Processo nº** 14098.000338/2009-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.400 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de agosto de 2019  
**Recorrente** HORÁCIO TAVARES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO. RESERVA LEGAL.

Para exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a comprovação da existência efetiva dessa área no imóvel rural, além do seu assentamento no cartório de registro de imóveis.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO. PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente é necessária a comprovação da existência efetiva das mesmas no imóvel rural comprovada através da apresentação de Laudo Técnico.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL.  
IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa (arts. 14 a 17, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório há o reconhecimento da preclusão consumativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, por tratar de tema estranho ao litígio administrativo instaurado com a impugnação. Na parte conhecida, também por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a exclusão da Área de Reserva Legal de 12.446,54ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 04-26.390 -1ª Turma da DRJ/CGE, fls. 173 a 181.

Trata de autuação referente a Imposto Territorial Rural e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Contra o interessado supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 01 a 10, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2005, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 1.338.289,51, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Paulistinha, com área de 17.184,2 ha., NIRF 1.091.208-8, localizado no município de Nova Maringá/MT.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, em procedimento de revisão da DITR do Exercício 2005 do imóvel em questão, foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 1.893,82, objeto do processo administrativo n.º 10183.720060/2008-61, decorrente da não comprovação do V T N declarado; que, da análise dos documentos encaminhados, verificou-se que não foi apresentado comprovante de solicitação de emissão de A D A junto ao Ibama, no prazo de até seis meses, contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR; que consta da matrícula do imóvel que a área de reserva legal averbada é menor do que a declarada; que não foi apresentado laudo técnico identificando e classificando as áreas de preservação permanente de acordo com o art. 2º da Lei nº 4.771/65, ou certidão de órgão público competente declarando o imóvel ou parte dele como de preservação permanente, nos termos do art. 3º dessa Lei; que, assim, foi lavrado auto de infração complementar à notificação de lançamento nº 01301/00008/2008, com a finalidade de glosar as áreas de preservação permanente e reserva legal não comprovadas, sendo que, no demonstrativo de apuração do ITR, os campos atinentes ao declarado foram preenchidos com os valores apurados na notificação de lançamento referida, tendo em vista a necessidade de diminuir do valor do ITR devido, apurado neste auto de infração, o ITR - suplementar exigido no processo nº 10183.720060/2008-61 (R\$ 1.893,82). Instruíram o lançamento os documentos de fls. 11 a 32.

Cientificado do lançamento, por via postal, em 03/11/2009 (fls. 35), o interessado apresentou a impugnação de fls. 36 a 58, em 02/12/2009, acompanhada dos documentos de fls. 59 a 142, onde argumentou, em suma, o que segue:

- Conforme entendimento jurisprudencial do Conselho de Contribuintes, dos Tribunais Superiores e câmaras de julgamento da Fazenda Pública Federal, não há

obrigatoriedade de apresentação do A D A para obter isenção sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal;

- O crédito tributário apurado está embasado na ausência de apresentação de ADA; observa-se pelo art. 10, § 7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela MP nº 2.166-67/2001, com respaldo no art. 106 do CTN, que a declaração não está sujeita a prévia comprovação, cabendo ao Fisco desconstituir a declaração no caso de sua falsidade;

- O Fisco deve se pautar no princípio da verdade material, desse modo, como foram comprovadas as áreas de preservação permanente e reserva legal pela apresentação de Licença Ambiental Única emitida pela Secretaria de Estado do Meio Ambiente de Mato Grosso e pela averbação na matrícula do imóvel, as mesmas devem ser aceitas salvo prova em contrário, assim, fica demonstrado que a exclusão das áreas ambientais da base de cálculo independe de reconhecimento perante o Ibama;

- A condição de área de reserva legal não decorre da averbação na matrícula, tampouco da vontade do contribuinte, mas de texto expresso em lei, sendo suficiente, para fins de isenção do ITR a declaração feita pelo interessado da sua existência, assim como para as áreas de preservação permanente, ficando responsável pelo pagamento do imposto e consequências legais, em caso de falsidade na declaração, conforme dispõe o art. 10 § 7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela MP nº 2.166/2001;

- A área de reserva legal foi informada na DITR/2005 com os mesmos documentos apresentados em 2003, que foram aceitos; o que determina a exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente é o art. 10 da Lei nº 9.393/96, com lastro no § 4º do art. 153 da Constituição Federal, que determina que o imposto terá as suas alíquotas de forma a não estimular a propriedade improdutiva, sem qualquer condicionante pela legislação que rege o ITR;

- A elevação da alíquota, quase com caráter confiscatório, desrespeita o princípio da razoabilidade, gerando efeitos danosos ao interessado, justificados pela autoridade fiscal de forma simplista;

- A averbação da área de reserva legal de 12.446,5 ha. não significa dizer que o Ibama autoriza abertura de área superior a 20% em municípios que compõem a Amazônia Legal; assim a reserva legal declarada de 13.747,3 ha. guarda fidelidade com o coeficiente de 80% para manutenção de cobertura vegetal; assim, pede reconhecimento dessa área porque a RFB e os órgãos ambientais não realizaram diligência e inspeção no imóvel para constatação da verdade material;

- Da autuação decorrem riscos, quais sejam, o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, o que é vedado em nosso ordenamento jurídico, posto que ofende princípios que norteiam a administração pública, e o desequilíbrio econômico do interessado, haja vista que vem sendo impedido de obter certidão negativa de débito correndo risco iminente de se ver inscrito em dívida ativa e obrigado a suportar execução fiscal;

- Foram violados princípios fundamentais da Constituição Federal ao retirar o direito da contribuinte de excluir tais áreas como áreas produtivas para efeito do ITR;

- A obrigação tributária nasce de um fato jurídico tributário, sendo que o mesmo deve corresponder minuciosamente à previsão hipotética legal, consoante prevê o princípio da tipicidade cerrada; é imprescindível que essa previsão hipotética de incidência seja dotada de aspectos ou critérios de caráter pessoal, especial, temporal e quantitativo, de modo que seja minuciosamente definido quem são os sujeitos da obrigação; onde e quando devem ser cumpridas; a atividade administrativa é vinculada, devendo se ater às normas legais, tanto relativas ao processo de determinação como as de índole material;

- A jurisprudência do Conselho de Contribuintes entende que a autoridade administrativa deve indicar, expressamente, os motivos em que a pretensão fiscal se baseia, para que a legalidade do procedimento e da prestação que ele determina possa ser conferida pelo sujeito passivo;

- Os agentes fiscais não levando em conta os documentos comprobatórios, lei, doutrina e jurisprudência, violam de forma direta ou indireta o princípio da legalidade, pois seus atos somente serão legítimos se não transgredirem nenhuma norma concreta e expressa;

- Requer o acolhimento da impugnação, para no mérito, dar provimento anulando o crédito tributário constituído.

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, considerando que:

Inicialmente, impõe-se destacar que não cabe discussão da constitucionalidade de lei em sede administrativa consoante estabelece o caput do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009:

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.

Dessa forma, não é possível analisar nessa instância se a norma em vigor aplicável quando da exigência do ITR feriu princípios constitucionais.

O lançamento é ato privativo da Administração Pública pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172/1966, o Código Tributário Nacional-CTN. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no parágrafo I o do art. 142 do CTN.

O lançamento em questão resultou de procedimento interno de análise da declaração do ITR/2005. O início do procedimento de ofício foi devidamente cientificado ao contribuinte com o envio de Termo de Intimação Fiscal, tendo sido dado ao contribuinte oportunidade de apresentar esclarecimentos e documentos comprobatórios dos dados declarados questionados no procedimento de malha dessa declaração.

Os casos em que paira a presunção absoluta de nulidade estão previstos no art. 59 do PAF, o qual dispõe que

"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".

Nos termos do art. 60 do mesmo Decreto,

"As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Assim, possíveis irregularidades, tais como, enquadramento legal e erros materiais ou formais não implicam nulidade do procedimento administrativo fiscal, mas a sua retificação, quando provado prejuízo para o contribuinte e/ou cerceamento do seu direito de defesa.

Tendo sido dado ao contribuinte o direito de apresentar sua impugnação, instaurando a fase litigiosa do procedimento, nos termos do disposto no art. 14 do Decreto n.º 70.235/1972, e não tendo havido qualquer fato que o impedisse de apresentar na impugnação todos os seus argumentos e comprovantes contrários ao lançamento de ofício, verifica-se que foram devidamente observados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 9.393, de 1996, o ITR passou a ser tributo lançado por homologação, no qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto no artigo 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro 1966, o Código Tributário Nacional - CTN.

Lei nº 9.393/1996:

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.

Lei nº 5.172/1966:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

O procedimento realizado pelo contribuinte fica sujeito à verificação por parte da autoridade fiscal, sendo que o lançamento de ofício do ITR encontra amparo no art. 14, da Lei nº 9.393/1996.

O lançamento e a revisão de ofício pela autoridade administrativa estão previstos nos incisos I, III, e V, do art. 149 do CTN.

A disposição contida no § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001, ao dispensar a prévia comprovação de algumas das áreas afastadas da tributação pelo ITR não trouxe nenhuma inovação, posto que esse é o próprio espírito do lançamento por homologação, desde sua origem no art. 150 do CTN e conforme caput do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996. O citado § 7º nada mais fez do que informar

que não há necessidade de comprovação dos dados declarados quando do cálculo do imposto e entrega da DITR, o que é observado pela Receita Federal.

Mas, tal 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, se o contribuinte não lograr comprovar, quando solicitado, que os dados declarados correspondem à situação existente no imóvel na data do fato gerador do ITR. Entendimento diverso implicaria em afastar da autoridade fiscal sua atribuição de verificar a regularidade fiscal dos recolhimentos feitos pelo contribuinte e de proceder ao lançamento de ofício quando o contribuinte não lograr comprovar o declarado.

É pertinente destacar que, no caso de o contribuinte declarar áreas de preservação permanente e reserva legal em tamanho diverso do comprovado documentalmente, não se justifica o acolhimento integral dos dados declarados.

O julgador com mandato nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento, ao elaborar seu voto, deve observar o entendimento da Receita Federal do Brasil- RFB, expresso em atos normativos, conforme previsto no art. 7º, inciso V, da Portaria MF n.º 341, de 12 de julho de 2011.

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, impõe-se observar o disposto no artigo 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros... ". Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos citados na impugnação, a impugnante não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, o que se depreende do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional. No âmbito do processo administrativo fiscal, inexistente, até o momento, norma legal que atribua às decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa tal efeito. Portanto, mesmo que reiteradas, as decisões administrativas e judiciais não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Além disso, cabe observar que a jurisprudência administrativa não é unânime quanto às exigências de comprovação das áreas isentas declaradas, de entrega tempestiva do A D A ao Ibama e de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes de ocorrência do fato gerador.

O procedimento administrativo de lançamento aperfeiçoa-se, eventualmente, no processo administrativo fiscal em que o interessado, insatisfeito com o lançamento, inicia o contraditório, questionando a validade do ato administrativo implementado pelo fisco e oferecendo provas que questionem ou invalidem as provas produzidas pelo fisco.

O lançamento notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em decorrência da apresentação da impugnação, conforme art. 145, I, do CTN, se existir justificativa suficiente para tanto. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16,

inciso II, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

A apresentação de provas pelo impugnante deve ser feita no momento da impugnação, conforme disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997. É possível a juntada posterior de documentos, mas desde que observado o disposto no 5º do artigo citado, que assim dispõe, "verbis":

"§ 5º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. " (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997).

Cabe aqui recordar o disposto no art. 141 do CTN, "verbis":

Art. 141 — O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Do exposto, verifica-se que não é possível deferir-se o pedido de juntada posterior de provas, de forma genérica, sem que haja justificativa suficiente para sua não apresentação com a impugnação.

O princípio da verdade material, ou da liberdade na prova, que vigora o processo administrativo, confere ao julgador administrativo maior elasticidade na apreciação das provas, podendo lançar mão de provas por ele próprio coletadas, além de poder determinar a produção de novas provas não produzidas pelas partes, se entender necessário. Esse princípio está ligado ao princípio da legalidade, pois o julgador deve buscar exatamente o que determina a lei, e ao princípio do informalismo, que dispensa formas rígidas para o processo administrativo, bastando as formalidades necessárias à obtenção da certeza jurídica e à segurança procedimental, o que permite concluir que a verdade material pode não corresponder à realidade dos fatos, para fins tributários, se o fato comprovado não encontrar previsão na lei tributária.

Quanto ao mérito, o lançamento ora questionado decorreu da glosa das áreas de preservação permanente de 638,6 ha. e reserva legal de 13.747,3 ha. declaradas no Exercício 2005, por falta de comprovação efetiva da isenção do ITR sobre essas áreas.

As áreas do imóvel rural afastadas da tributação pelo ITR estão elencadas no art. 10, parágrafo I o , inciso II, da Lei n.º 9.393, de 19/12/1996, nos seguintes termos:

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

(...)

A exigência de apresentação do ADA, além de constar de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista expressamente na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-0, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. I o . Conforme disposição contida no art. 9º, §3º, I e II, da IN SRF nº. 256, de 11/12/2002, para fins de exclusão das áreas de preservação, reserva legal, interesse ecológico, RPPN e outras da tributação pelo ITR, essas áreas deveriam ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ( A D A ) protocolado junto ao Ibama no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR, e se referir à situação existente no imóvel no dia 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

Até o Exercício 2006, a legislação tributária não obrigava a entrega do ADA ao Ibama anualmente. Assim, caso tivesse protocolado um A D A anteriormente o contribuinte somente estava obrigado a apresentar outro se houvesse alteração das áreas não-tributáveis do imóvel. No caso, não foi comprovado que o interessado apresentou A D A ao Ibama que seja tempestivo para o Exercício aqui tratado.

Para as áreas de preservação permanente, além da comprovação do cumprimento da obrigação de protocolar o A D A junto ao Ibama, dentro do prazo estipulado na legislação tributária, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei nº 7.803/1989, a área se enquadra. São consideradas de preservação permanente as áreas definidas nos artigos 2º e 3º do Código Florestal, e há necessidade de identificação dessas áreas por meio de laudo técnico, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, tendo em vista que, para as indicadas no art. 3º, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida.

Para o reconhecimento da área de reserva legal é necessário comprovar sua averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis, obrigação prevista no § 8º do art. 16 do Código Florestal, com redação do art. I o da Medida Provisória nº 2.166/2001. Ao reportar-se à

Lei nº 4.771/1.965, a Lei 9.393/1.996, em seu art. 10, caput e § 1º, inciso II, alínea "a", está condicionando, implicitamente, a não tributação da área de reserva legal ao cumprimento da aludida exigência. Enquanto não constituída a reserva legal, a área respectiva pode até ser mantida intacta e possuir características para ser considerada como tal, mas não possui os requisitos previstos na legislação tributária para fins de isenção de ITR.

Esclarecendo devidamente a questão, o Decreto n.º 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a exigência do ITR, dispõe em seu art. 12, § 1º que, para efeito da legislação do ITR, as áreas de reserva legal devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador. Orientações nesse sentido também constam de manuais de preenchimento das DITRs e de Perguntas e Respostas do ITR expedidos pela Secretaria da Receita Federal.

Para ilustrar, transcrevo a seguir a questão n.º 77 do manual de "Perguntas e Respostas do ITR/2004":

077 - Quais as condições exigidas para excluir as áreas de reserva legal da incidência do ITR?

Para exclusão das áreas de reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte protocolize o ADA no Ibama ou em órgãos ambientais estaduais delegados por meio de convênio no prazo de até 6 (seis) meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, que as áreas estejam averbadas no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador (1º de janeiro de 2004), e que atendam ao disposto na legislação pertinente.

(Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, § 82, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 12; Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-0, § 12, com a redação dada pela Lei nº 165, de 2000, art. 12; RITR/2002, arts. 10, § 32, e 12, caput e § 12; IN SRF nº 256, de 2002, arts. 92, § 32, e 11, § 12).

As áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei nº 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393, de 1996, anteriormente transcrito, não cabendo a aplicação desse dispositivo para o Exercício ora tratado.

Nos termos do disposto no art. 111 da Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional - CTN, deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Deve ser observado ainda o princípio da legalidade previsto no art. 176 do mesmo CTN, o qual dispõe que "a isenção (...) é sempre decorrente de lei".

De acordo com o Código Tributário Nacional - CTN, o lançamento do imposto deve se adequar à realidade da época em que se está tributando, conforme se depreende de seu artigo 144, a seguir transcrito:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No caso, a autoridade fiscal informou que somente parte da área de reserva legal declarada encontra-se averbada como tal na matrícula do imóvel, que não foi apresentado laudo

técnico com discriminação das áreas de preservação permanente existentes no imóvel, de forma a enquadrá-las no artigo 2.º ou 3.º do Código Florestal, e que não foi comprovada a entrega do AD A ao Ibama. Apesar dos argumentos da impugnação, o contribuinte não apresentou novos comprovantes que justifiquem alteração do lançamento.

A área do imóvel rural que não atende os requisitos legais para enquadramento na definição de área isenta do ITR, ainda que seu proprietário a mantenha intacta, nos termos da legislação tributária é considerada aproveitável mas não utilizada, o que, evidentemente, influencia na apuração do Grau de Utilização. O procedimento da fiscalização de, após afastar a isenção sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal declaradas, refazer os cálculos para apuração do ITR e aplicar a alíquota sobre a nova base de cálculo apurada encontra amparo na legislação tributária e orientações expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Diante de todo o exposto, não havendo nos autos elementos suficientes para infirmar o lançamento, a autoridade julgadora de primeira instância acordou no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em julgar improcedente a impugnação apresentada mantendo o crédito tributário exigido.

## **Voto**

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

A insatisfação do contribuinte em relação ao acórdão da DRJ, baseia-se no questionamento à dupla fiscalização do mesmo exercício e que sejam reconhecidas as áreas de reserva legal e de preservação permanente. Em relação à autuação, alega que houve dupla fiscalização, sendo portanto carente de legalidade a autuação em tela.

### **1 - PRELIMINAR**

#### **NULIDADE DA DUPLA FISCALIZAÇÃO**

Em sua defesa, inicialmente o contribuinte alega que apesar de ter feito sua declaração do ano de 2005, o órgão autuante num primeiro momento fez uma análise de sua declaração, constatando uma diferença de imposto a pagar. O contribuinte informa e demonstra que pagou. Continuando com suas explicações, se demonstrou surpreso pelo fato de ter sido novamente autuado para o mesmo tributo e exercício com um outro auto de infração de valor elevado, fato esse considerado incabível pelo contribuinte.

Analisando a argumentação do contribuinte em seu recurso de voluntário, percebe-se que o mesmo levantou questão não questionada em sua impugnação. De acordo com os artigos 14 a 17 do Decreto 70.235/72, o recorrente deveria ter contestado a questão em sua impugnação, pois segundo o artigo 14, “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” e o artigo 17, “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Por conta disso, não conheço da preliminar arguida.

## 2 - MÉRITO

### ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Apesar do contribuinte alegar que nos exercícios anteriores terem sido acatados os argumentos sobre as áreas de isenção declaradas, vale mencionar que o lançamento em questão diz respeito ao ano de 2005, não podendo portanto, serem trazidos à baila considerações sobre os anos anteriores.

Vale ressaltar que as decisões judiciais e administrativas colacionadas ao processos não têm o condão de influir nas decisões sobre as autuações a serem feitas pelas autoridades fiscais.

Pois em relação às decisões jurisprudenciais trazidas aos autos, impõe-se observar o disposto no artigo 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros... ". Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos citados na impugnação, o impugnante não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas.

As decisões administrativas só poderão ter eficácia normativa, caso tenha lei que atribua essa eficácia às mesmas, conforme o Inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional. No caso, até o momento não existe lei que atribua esse efeito às referidas normas.

Com relação à necessidade de averbação do ADA no órgão ambiental para a manutenção da Área de Reserva Legal - ARL, o fiscal autuante, apesar do contribuinte ter comprovado através do assentamento no cartório do registro de imóveis a área de 12.446,54 ha, glosou a referida área, argumentando que não havia o protocolo tempestivo do ADA junto ao órgão ambiental.

Neste caso, constatamos que há razão ao contribuinte ao suscitar o direito à isenção da referida área, pois há de se ressaltar que se trata de tema sobre o qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo é transcrito abaixo:

#### **Súmula CARE 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).**

Por conta disso, deve ser excluída da tributação a área declarada de 12.446,54 ha a título de reserva legal, pois a mesma se encontra assentada no registro de imóveis, sendo portanto desnecessário o protocolo do ADA junto ao IBAMA.

No caso, a autoridade fiscal informou que somente parte da área de reserva legal declarada encontra-se averbada como tal na matrícula do imóvel.

Como visto, resta claro ser prescindível que as áreas de preservação de reserva legal sejam reconhecidas mediante ato do IBAMA.

Quanto às áreas de Preservação Permanente declarada de 638,6 hectares, considerando que não foi apresentado laudo técnico com a discriminação áreas existentes no imóvel, de forma a enquadrá-las no artigo 2º ou 3º do Código Florestal, não deve ser acatada a solicitação de exclusão das mesmas da base de cálculo da tributação. Portanto, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, a área se enquadra.

Portanto, as áreas de utilização limitada mencionada, somente será excluída de tributação se a exigência em exame for cumprida até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

Dessa forma, cumpridas parcialmente as citadas exigências legais para isenção do ITR/2005, entendo que devam ser excluídas da autuação as glosas feitas pela autoridade fiscal a área de 12.446,54 há a título de reserva legal e mantidas as áreas declaradas de preservação permanente, sendo, portanto mantidas a reclassificação do remanescente da Área de Reserva Legal não averbada no cartório de registro de imóvel e também a Área de Preservação Permanente e sua consequente reclassificação como áreas tributáveis/aproveitáveis.

#### Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, preliminarmente voto por não conhecer das liminares arguidas no recurso voluntário e no mérito por dar provimento parcial, excluindo da base de cálculo de tributação, a área de reserva legal declarada e comprovada de 12.446,54 hectares.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita