



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10120.720229/2006-55  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-002.910 – 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de setembro de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VALDOMIRO DE SOUSA

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

Exercício: 2003

**ÁREA DE RESERVA LEGAL - COMPROVAÇÃO.**

A averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, faz prova da existência da área de reserva legal, independentemente da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 13/09/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Em face de Valdomiro de Sousa foi lavrado o auto de infração de fls. 1/6, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 2003, acrescidos de juros moratórios e multa de ofício, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Reserva Legal.

A Primeira Câmara da Primeira Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2101-00.516, que se encontra às fls. 147/151 e cuja ementa é a seguinte:

*“Assunto: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR*

*Exercício: 2003*

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO – ATO CONSTITUTIVO.*

*A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal, podendo o sujeito passivo excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR para os fatos geradores subsequentes ao registro público.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.*

*Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, após a vigência da Lei n.º 10.165, de 27/12/2000, é imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.*

*Recurso parcialmente provido.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a parcela relativa à área de reserva legal de 31.457,7116 hectares.

Intimada do acórdão em 30/07/2010 (fls. 152), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 154/166 na mesma data, pleiteando a reforma do v. acórdão sustentando a necessidade da apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2100-0192/2010, de 13/08/2010 (fls. 179/180).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 198/210.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 302-39244. O acórdão paradigma encontra-se assim ementado:

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR*

*EXERCÍCIO: 2002*

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA –  
COMPROVAÇÃO/RESERVA LEGAL*

*Para que as áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos e que assim sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato àqueles órgãos, em tempo hábil, fazendo-se, também, necessária, a sua averbação à margem da matriculado imóvel, até a data do fato gerador do imposto.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO."*

Verifico que o acórdão paradigma entende, em situação semelhante às dos presentes autos, ser necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, ou mesmo do requerimento do contribuinte para a emissão deste junto ao IBAMA, tempestiva à época do fato gerador.

Entendo, portanto, caracterizada a divergência de interpretação, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito, já me manifestei em diversas oportunidades no sentido de que o ADA é meio de prova, mas não exclusivo, à comprovação do direito à exclusão da área tributável sujeita ao ITR.

Referido entendimento decorre do disposto no artigo 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/96, modificado originalmente pela Medida Provisória nº 1.956-50, de Maio de 2000 e convalidado pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, segundo o qual basta a declaração do contribuinte quanto à existência de área de exclusão, para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade, *in verbis*:

*“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.*

(...)

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, 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.”*

A suposta obrigatoriedade do ADA estaria prevista no art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, *in verbis*:

*“Art. 17-0. 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.*

[...]

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

Da leitura em conjunto dos dispositivos legais acima verifica-se que o § 1º do art. 17- O acima instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, dependa do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público. Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorra diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, não pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

A finalidade precípua do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, não tendo condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do ITR.

Assim, a apresentação tempestiva do ADA não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam os art. 2º e 16 da Lei n.4.771/65, da base de cálculo do ITR.

No presente caso a chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001:

*“Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de*

*supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo:*

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7o deste artigo;*

*III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e*

*IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.*

*§ 1o O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.*

*§ 2o A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3o deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.*

*§ 3o Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.*

*§ 4o A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:*

*I - o plano de bacia hidrográfica;*

*II - o plano diretor municipal;*

*III - o zoneamento ecológico-econômico;*

*IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e*

*V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.*

§ 5o O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinqüenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinqüenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 6o Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II - cinqüenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2o do art. 1o.

§ 7o O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6o.

**§ 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.**

§ 9o A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.

§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas

*averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.* “ (original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 8º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com consequências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

- (i) para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,
- (ii) para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal está condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 8º do Código Florestal.

No presente caso, como reconhecido pelo v. acórdão recorrido, a documentação trazida aos autos (fl. 65-verso) demonstra que foi firmado Termo de Retificação de Averbação de Reserva Legal de n.º 0206/2002 (fl. 85), entre o contribuinte e a Fundação Estadual do Meio Ambiente – FEMA, em 17/17/2002, averbado no cartório imobiliário em 02/08/2002, tendo a glosa decorrido da não protocolização de solicitação de ADA junto ao IBAMA dentro do prazo previsto em ato normativo (conforme item 15 da decisão de primeira instância, fls. 110).

Por essa razão, como já tratado acima, entendo que a glosa efetuada pela autoridade fiscal não merece prosperar já que a comprovação das áreas de reserva legal, para efeito de sua exclusão na base de cálculo de ITR, não depende da apresentação do ADA, no prazo estabelecido.

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad