



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.721398/2009-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.806 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2019
Recorrente ANTONIO JOSÉ GAZARINI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL E RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL - RPPN

As áreas de Reserva Legal e de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, para fins de exclusão da tributação do ITR, devem estar averbadas à margem do registro imobiliário do imóvel, à época do respectivo fato gerador.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. TRIBUTAÇÃO. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. INDISPENSABILIDADE.

Para fins de exclusão da tributação de Área de Preservação Permanente (APP), é indispensável que tal área tenha sido informada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado tempestivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rafael Mazzer de Oliveira Ramos (relator), Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento parcial ao recurso, reconhecendo a Área de Preservação Permanente (APP), conforme laudo apresentado. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (presidente), Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício formalizado em relação ao recorrente para fins de exigência do Imposto Territorial Rural (ITR).

Na ação fiscal, o recorrente foi intimado para apresentar os documentos que justificassem as deduções.

Apresentados os documentos e impugnação, o lançamento foi procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

As áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - VALOR DA TERRA NUA – VTN ARBITRADO

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

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Intimado dessa decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivamente, protestando pela reforma da r. decisão atacada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselho Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Do Mérito

Como relatado, segundo consta da Notificação de lançamento, as razões que ensejaram a autuação são as seguintes:

- o recorrente declarou uma Área de Preservação Permanente, mas apresentou o ADA correspondente intempestivo, além de laudo que comprova a existência dessa área;

- as reservas legais encontram-se todas devidamente averbadas às margens das respectivas matrículas dos imóveis a que servem (extrapropriedade), antes do exercício do imposto lançado.

Área de Preservação Permanente

Pois bem. A respeito do ADA, entendemos que, nos termos da lei, mais precisamente, do artigo 17-O, caput e § 1º, introduzido na Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165/00, ele é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, **mas não exclusivo**.

Com efeito, dispõe o aludido dispositivo legal:

“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.

(...)

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

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas por imperativo legal¹, o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no *caput* do artigo, pois por meio do parágrafo, ou se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, não pode ser feita de forma isolada.

Desse modo, da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O, da Lei nº Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar **apenas nas hipóteses em que o benefício da isenção ocorra com base no ADA**.

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser entendida como uma redução do tributo “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade principal do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR **com base nesse documento**, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal de que tratam os art. 2º e 16 da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR se sua existência está demonstrada por outros elementos.

Também no sentido da desnecessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação das áreas de preservação permanente é a jurisprudência consolidada do Superior

¹ Art. 11, III, “c”, da LC 95/98.

Tribunal de Justiça, conforme julgados abaixo, citados apenas ilustrativamente, dentre vários outros:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE. SÚMULA 83 DO STJ.

1. A Corte de origem, ao decidir pela prescindibilidade da Declaração Ambiental do Ibama ou de averbação para a configuração da isenção do ITR, em área de preservação permanente, acompanhou a jurisprudência consolidada pelo STJ. Incidência da Súmula 83 do STJ.

2. Recurso Especial não provido.²

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012).

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.³

Transcrevemos, ainda, trecho de decisão monocrática proferida pela Min. Regina Helena Costa no mesmo sentido, na qual são relacionados diversos julgados que embasam o entendimento aqui adotado e revelam a jurisprudência consolidada daquele tribunal a respeito do tema:

"(...) Sobre o tema, as Turmas que compõem a Seção de Direito Público do STJ firmaram a compreensão de que a área de preservação permanente, definida por lei, dispensa a prévia comprovação da sua averbação na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do Ibama, para efeito de isenção do Imposto Territorial Rural (ITR).

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder

² REsp nº 1648391/MS, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v.u., j. 14/03/17, DJe 20/04/17

³ REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u, j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise.

5. Recurso especial parcialmente provido, para anular o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de Primeiro Grau de fls. 139-145, inclusive quanto aos ônus sucumbenciais.

(REsp 1125632/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 31/08/2009. destaques meus).

TRIBUTÁRIO. ADMINISTRATIVO. SÚMULA N. 283/STF. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. INAPLICABILIDADE DO ÓBICE SUMULAR. DEVIDA IMPUGNAÇÃO DAS RAZÕES DO ACÓRDÃO. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. DESNECESSIDADE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AUMENTO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. AVERBAÇÃO PARA FINS DE GOZO DA ISENÇÃO. NECESSIDADE. PRECEDENTES.

1. A alegação da agravante quanto à inviabilidade de conhecimento do apelo nobre em decorrência de incidência da Súmula n. 283/STF reveste-se de inovação recursal, porquanto, em nenhum momento, foi suscitada nas contrarrazões do recurso especial, configurando manobra amplamente rechaçada pela jurisprudência desta Corte, pois implica reconhecimento da preclusão consumativa.

2. Ademais, inaplicável o óbice apontado. Primeiro, porque "o exame de mérito do apelo nobre já traduz o entendimento de que foram atendidos os requisitos extrínsecos e intrínsecos de sua admissibilidade, inexistindo necessidade de pronunciamento explícito a esse respeito" (EDcl no REsp 705.148/PR, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 05/04/2011, DJe 12/04/2011).

Segundo porque o recurso tratou de impugnar todos os fundamentos do acórdão, deixando claro a tese recursal no sentido de que a isenção de ITR depende de averbação da Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal no registro de imóvel, bem como suscitou a inviabilidade de aumentar a Área de Reserva Legal por ato voluntário do contribuinte.

3. A Área de Preservação Permanente não necessita estar averbada no registro do imóvel para gozar da isenção do ITR, exigência esta obrigatória apenas para a Área de Reserva Legal, inclusive aquela majorada por ato espontâneo do proprietário do imóvel rural.

4. O § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 (incluído pela MP 2.166/2001) apenas legitima ao contribuinte a declaração, sponte sua, do que entende devido a título de ITR, sem revogar as exigências prevista no art. 16 c/c o art. 44 da Lei n. 4.771/1965, que impõem a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do

imóvel, cuja ausência inviabiliza o gozo do benefício fiscal e, consequentemente, a glosa do valor declarado.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1429300/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2015, DJe 25/06/2015, destaques meus).

In casu, o acórdão recorrido adotou entendimento pacífico desta Corte Superior acerca da mesma questão jurídica de modo que o Recurso Especial não merece prosperar pela incidência da Súmula n. 83 do STJ.

(...)" (destacamos)

De todo modo, como mencionado, a recorrente juntou aos autos Atos Declaratórios Ambientais protocolizados, embora considerados intempestivos pela fiscalização.

Nessa linha, note-se que a disposição inscrita no artigo 17-O da Lei Federal nº. 6.938/1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação e dá outras providências, não estabelece prazo para formalização do requerimento do ADA ao IBAMA, prazo que igualmente não está fixado no art. 6º da Instrução Normativa da RFB hoje em vigor, de nº 1.820/2018, conforme abaixo transcrito:

Art. 6º Para fins de exclusão das áreas não tributáveis da área total do imóvel rural, o contribuinte deve apresentar ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) o Ato Declaratório Ambiental (ADA) a que se refere o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, observada a legislação pertinente.

Parágrafo único. O contribuinte cujo imóvel rural já esteja inscrito no Cadastro Ambiental Rural (CAR), a que se refere o art. 29 da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, deve informar na DITR o respectivo número do recibo de inscrição.

Corroborar esse entendimento a jurisprudência da **Câmara Superior de Recursos**

Fiscais:

“ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL/UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR E ADA INTEMPESTIVO,

VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de área de reserva legal, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador do tributo, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação. Recurso especial negado.” (Destacamos)

(Acórdão nº 9202002.913, Processo nº 10675.002100/200695, Rel. Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, 2ª TURMA/CSRF).

“ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO

AMBIENTAL INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DA RESPECTIVA ÁREA.

É possível a dedução de áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, quando houver apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)/comunicação ao órgão de fiscalização ambiental até o início da ação fiscal e desde que comprovada a existência da área deduzida.”

(Acórdão nº 9202005.764, Processo nº 10215.000630/200616, Rel. Conselheira RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, 2ª TURMA/ CSRF)

No presente caso, a recorrente juntou aos autos, ainda, laudo técnico elaborado por engenheiro certificado no CREA, acompanhado da correlata Anotação de Responsabilidade Técnica, que atesta a existência, no imóvel, de área de preservação permanente, **mesma informação constante dos aludidos atos declaratórios ambientais.**

Desse modo, diante de todo o exposto, entendendo suficientemente comprovada a existência no imóvel da mencionada área de preservação permanente, fazendo jus, portanto, à isenção do tributo.

Da Área de Reserva Legal

Inicialmente, a respeito do Ato Declaratório Ambiental, entendemos que, nos termos da lei, mais precisamente, do artigo 17-O, *caput* e § 1º, da Lei nº 6.938/81, o ADA não é único documento hábil a amparar o direito à exclusão de determinadas áreas do âmbito de tributação pelo ITR.

Com efeito, conforme se depreende da análise do artigo 17-O, *caput* e § 1º da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhes foi atribuída pelo artigo 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o ADA é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, **mas não exclusivo**. Vejamos:

“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.

(...)

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

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas **por imperativo legal**⁴, o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no "caput" do artigo, pois ou por meio do parágrafo se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no "caput" ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, evidentemente, não pode ser feita de forma isolada.

Desse modo, da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar **apenas nas hipóteses em que esse benefício ocorra com base no ADA**.

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser

⁴ Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade principal do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR **com base nesse documento**, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, **entendemos que a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente, de reserva legal ou de reserva particular do patrimônio natural de que tratam os artigos 2º, 6º e 16, da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR se sua existência está demonstrada por outros elementos.**

Esse entendimento, no que diz respeito à **área de reserva legal**, foi acolhido pela **Câmara Superior de Recursos Fiscais**⁵:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006

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) (Destacamos)

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. LAUDO.

NECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para o benefício fiscal da isenção de ITR, nas áreas de preservação permanente (APP), a apresentação somente de laudo não satisfaz os requisitos da legislação.

Também no sentido da desnecessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação das áreas de reserva legal é a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgado abaixo, citado apenas ilustrativamente, dentre vários outros:

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012). (Destacamos)

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.⁶

⁵ Acórdão de nº 9202003.052

O Decreto nº 5.392, de 03 de abril de 2001, do Estado de Goiás, em seu artigo 37, § 18, inciso III, criou a Reserva Legal Extrapropriedade com a seguinte redação:

“O proprietário poderá compensar a Reserva Legal por outra equivalente em importância ecológica e extensão, desde que pertença ao mesmo ecossistema e esteja localizada na mesma microrregião homogênea e bacias hidrográficas dentro do Estado de Goiás.”

Neste sentido, para locação da Reserva Legal Extrapropriedade, a propriedade matriz (propriedade requisitante da locação da reserva legal em área externa), conforme § 19, do citado artigo 37, deverá:

- I - ter preservada, ou em fase de recomposição, toda sua área de preservação permanente;
- II - não possuir área com vegetação nativa igual e superior a 20% (vinte por cento), excluídas as áreas de preservação permanente;
- III - ter produtividade média igual ou superior à média regional, divulgada pelo IBGE;
- IV - adotar práticas conservacionistas de água e solo.

Quando a propriedade matriz tiver sua área de preservação permanente em processo de recomposição esta deverá ser objeto de projeto aprovado junto à Agência Ambiental. As Áreas de Preservação Permanente (APP) são aquelas representadas por florestas e demais formas de vegetação natural, situadas ao longo dos cursos d'água (mata ciliar ou de galeria), ao redor de nascentes, lagoas, reservatórios d'água naturais ou artificiais, brejos e varjões, no topo de morros, montes, montanhas e serras, nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45 graus, equivalente a 100% na linha de maior declive, em altitude superior a 1.800 m (mil e oitocentos metros), qualquer que seja a vegetação, entre outras; tais formas de vegetação devem, obrigatoriamente, ser preservadas e/ou recompostas e não contam para efeito de Reserva Legal.

A área da Reserva Legal Extrapropriedade deverá ter as características definidas por:

I - Localização:

- a) microrregião estabelecida pelo IBGE.
- b) bacias hidrográficas

II - a área de Reserva Legal Extrapropriedade deverá ser nativa e não antropizada (*Área onde há ocupação do homem, exercendo atividades sociais, econômicas e culturais sobre o ambiente. A antropização é a transformação que exerce o ser humano tanto sobre o meio ambiente, como sobre o biótopo ou a biomassa*).

III - área:

- a) quando a Reserva Legal Extrapropriedade se situar dentro da microrregião da matriz, sua área deverá corresponder a 25% da área total da propriedade matriz;
- b) quando a Reserva Legal Extra Propriedade se situar dentro da bacia hidrográfica, mas fora da microrregião, sua área deverá corresponder a 30% do total da propriedade matriz.

⁶ REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u, j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

Todavia, a legislação estadual mencionada acima afronta o Código Florestal, visto que este é de competência federal. Neste sentido, a previsão de área de reserva legal (competência federal do Código Florestal) não pode ser alterada pelo o Decreto nº 5.392, de 03 de abril de 2001, do Estado de Goiás (competência limitada ao Estado de Goiás), valendo-se, no presente caso, do Código Florestal.

Desse modo, à vista do exposto e considerando que, voto no sentido de negar provimento à área de reserva legal.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento parcial** ao recurso voluntário para afastar a tributação da área de preservação permanente, uma vez que presente o laudo técnico elaborado por engenheiro certificado no CREA, acompanhado da correlata Anotação de Responsabilidade Técnica, que atesta a existência, no imóvel, fazendo jus, portanto, à isenção do tributo.

Quanto à reserva legal (extrapropriedade), voto no sentido de negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, divirjo do Ilustre Relator quanto ao cancelamento da glosa da Área de Preservação Permanente (APP) declarada.

Segundo o Termo de Intimação Fiscal de fls. 15 e 16⁷, a fiscalização solicitou ao Contribuinte a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) referente ao exercício de 2006. Contudo, nos termos do relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 3 a 7, que acompanha a Notificação de Lançamento de fl. 6, o Contribuinte apresentou apenas o ADA do exercício 2008, fl. 26, transmitido em 18/9/08, razão pela qual foi glosada a APP declarada.

Em sua impugnação, o Contribuinte alegou ser desnecessária a apresentação do ADA, carreando aos autos um Laudo Técnico com o qual busca demonstrar a existência da APP.

Ao julgar a impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), em Brasília/DF, decidiu pela sua improcedência, nos seguintes termos (fl. 156):

No presente caso, constata-se que o ADA - Exercício de 2008, doc. de fls. 17, contemplando uma área de preservação permanente de **200,5 ha** e uma área de reserva legal de **948,5 ha**, somente foi recepcionado pelo IBAMA, em **18 de setembro de 2008**, sendo, portanto, **intempestiva** a providência para justificar a exclusão das áreas ambientais nele informadas do ITR/2006. No caso, é de se ressaltar que as áreas constantes desse ADA, do exercício 2008, são diferentes das áreas declaradas no exercício de 2006.

(Negritos no original e numeração de folhas não digital)

⁷ Adotaremos, neste voto, a numeração digital das folhas do processo.

Como se nota, a APP foi glosada pela fiscalização e tal glosa foi mantida pela DRJ em face da não apresentação tempestiva de ADA, e com importante destaque feito pelo julgado *a quo* de que as áreas informadas no ADA de 2008 seriam diferentes das áreas declaradas em 2006.

Em seu recurso voluntário, o Contribuinte, basicamente, reproduz e reforça a sua impugnação, pugnano pelo acatamento das áreas informadas na Declaração do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) do exercício 2006.

Pois bem, tomando por base o laudo técnico apresentado, bem como precedentes judiciais e administrativo (deste Conselho), o Relator acolheu as razões da defesa e afastou a glosa da APP, todavia, não comungamos desse entendimento.

Vejamos, inicialmente, o que dispunha a legislação de regência, ao tempo dos fatos, quanto à isenção do ITR sobre APP e quanto ao correspondente ADA:

Lei nº 6.938, de 31/8/81, em sua redação dada pela Lei 10.165, de 27/12/00:

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 utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382, de 19/9/02:

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);

[...]

§ 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.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000).

Instrução Normativa SRF nº 256, de 11/12/02:

Art. 9º [...]

[...]

§ 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), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;

Instrução Normativa SRF nº 659, de 11/7/06:

Art. 3º A DITR deverá ser apresentada no período de 7 de agosto a 29 de setembro de 2006:

I - pela Internet, com a utilização do programa de transmissão Receitanet, que será disponibilizado na página da SRF na Internet, no endereço

II - em disquete, nas agências do Banco do Brasil S.A. e da Caixa Econômica Federal, durante o horário do expediente bancário; ou

III - em formulário, observado o disposto no art. 5º.

Parágrafo único. O serviço de recepção de declarações transmitidas pela Internet será encerrado às 20 horas (horário de Brasília) do dia 29 de setembro de 2006.

Portanto, à luz dos dispositivos transcritos acima, além do ADA ser documento de entrega obrigatória para que o Contribuinte possa fazer jus à isenção sobre APP, em relação ao exercício de 2006, tal documento deveria ser entregue em até 6 (seis) meses, contados do término do prazo para a apresentação da DITR, ou seja, até final de março de 2007.

Porém, como dito alhures, o único ADA apresentado à fiscalização é referente ao exercício de 2008 e foi transmitido em 18/9/08. Desse modo, tem-se que a isenção pleiteada sobre a APP informada na DITR de 2006 não encontra amparo em ADA tempestivo, lembrando que as áreas informadas no ADA de 2008 seriam diferentes das áreas declaradas em 2006, segundo apontado pela decisão recorrida. Sendo assim, impõe-se a manutenção do julgado *a quo* e, conseqüentemente, a manutenção da glosa da APP.

Ademais, entendemos que o laudo apresentado não afasta a exigência legal de apresentação do ADA, tendo seguido nessa linha, inclusive, a decisão recorrida (fl. 157):

Não obstante o impugnante ter acostado aos autos o "Laudo Técnico de Vistoria", de fls. 19/21, com cópia às fls. 51/53, elaborado pela Engenheira Agrônoma Anabelisa Ferreira Leão, com ART de fls. 55, e mapa do imóvel de fls. 62, é preciso ressaltar que esses documentos não dispensam a necessidade de se comprovar nos autos, que essas áreas tenham sido reconhecidas como de interesse ambiental por - intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado tempestivamente junto a esse órgão, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

Convém frisar, ainda, que nosso entendimento está em absoluta consonância com a regra do art. 97, inciso VI, e do art. 111, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66. Além do que, não há decisões judiciais ou administrativas, em sentido diverso, em relação às quais o presente julgamento esteja vinculado.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira