



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

**Processo n°** 10140.003257/2004-12  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-002.740 – 2ª Turma  
**Sessão de** 11 de junho de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** COMPANHIA AGRÍCOLA ORLANDO CHESINI OMETTO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.  
AVERBAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO.

Existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas.

Ademais, nem a lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação como condicionante à isenção do ITR, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. NÃO APRESENTAÇÃO DE LAUDO TÉCNICO COMPROVANDO A EXISTÊNCIA DA ÁREA DE INTERESSE AMBIENTAL. INDEFERIMENTO DA ISENÇÃO

A própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de preservação permanente, podendo ser levado em conta, dentre outros, laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental.

A Recorrente estava dispensada da apresentação do ADA, por força do mandado de segurança onde restou concedida a segurança no sentido de que a Delegacia Regional da Receita Federal do Estado do Mato Grosso do Sul se abstenha de exigir dos proprietários rurais associados o Ato Declaratório Ambiental, bem como promover o lançamento suplementar do imposto.

No entanto, instado a apresentar laudo técnico para comprovar a existência da área, o Contribuinte não o apresentou.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM: 20/06/2013

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

## **Relatório**

O recorrente, inconformado com o decidido no Acórdão de no 303-34.326, proferido em 23/05/2007, interpõe Recurso Especial a Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, visando a revisão do julgado.

Ciente, formalmente, daquele acórdão em 30/04/2009, conforme Intimação constante as fls. 343/346, o recorrente protocolizou, tempestivamente, o seu Recurso Especial, em 18/05/2009, isto 6, dentro do prazo de 15 (quinze) dias fixado pelo caput do art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

Suscita o recorrente que, nos termos do Regimento Interno, compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Em sessão plenária de 23/05/2007, a então Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes julgou o Recurso Voluntário if 133.986, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão n. 303-34.326, assim ementado:

*Ementa: ITR/2000.*

*GLOSA DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AFASTADA A PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE AVENTADA. NÃO APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). SENTENÇA JUDICIAL DETERMINANDO A INEXIGIBILIDADE DO ADA. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DO IMÓVEL DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO DE ÁREA SUPERIOR À AVERBADA. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. NÃO COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO PARCIAL DA AUTUAÇÃO. MULTA SOBRE A DIFERENÇA APURADA NO AUTO DE INFRAÇÃO INCIDIRÁ NO PERCENTUAL DE 75,0%, POR SER MAIS BENÉFICA PARA O CONTRIBUINTE. Uma vez que o contribuinte encontrava-se sob a égide de decisão judicial que tornou inexigível a apresentação do ADA, bem como, que se encontrava averbado no registro do imóvel, com a guarda do prazo legal estatuído, a área de utilização limitada correspondente a 20,0% da área total remanescente, restaram, portanto, atendidas as exigências legais para a não tributação dessa área de reserva legal, devendo a autuação persistir em relação aos 1.346,7 ha declarados pela contribuinte a maior, bem como, a área de Preservação Permanente de 3.967,6 ha que não foram comprovados por qualquer documento hábil, durante toda a fase impugnatória.*

O recurso está manejado quanto à discussão sobre a possibilidade da desconsideração de ofício, pela autoridade fiscal lançadora, das áreas tempestivamente declaradas na Declaração de Imposto Territorial Rural (DITR). A discussão abrange discussão sobre quem recai o ônus da prova.

Seguem abaixo os acórdãos paradigmas apresentados seguidos de suas respectivas ementas:

***CSRF/03-05.499 ITR — 2000.** Prevalece a inteligência do parágrafo sétimo do artigo 10 da Lei 9.393/96 introduzido pela Medida Provisória 2.166-67 de 24/08/01 em detrimento do disposto na Lei 10.165/2000 que traz a presunção legal em favor do contribuinte, de modo que vale o por ele declarado, em termos de áreas de preservação permanente e de reserva legal, até que o fisco demonstre, por meio de provas hábeis, a falsidade de sua declaração. A ausência do ADA não tem o condão de fazer incidir o ITR sobre as áreas de reserva legal e de preservação permanente declarada pelo contribuinte, ainda mais, quando devidamente comprovadas por ele. Neste mesmo sentido, a ausência de averbação não tem o condão de fazer incidir o ITR sobre a área de reserva legal.*

*Recurso a que se nega provimento.*

30134161

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR  
Exercício: 2000 ITR — 2000. Prevalece a inteligência do parágrafo sétimo do artigo 10 da Lei 9.393/96 introduzido pela Medida Provisória 2.166-67 de 24/08/01 em detrimento do disposto na Lei 10.165/2000 que traz a presunção legal em favor do contribuinte, de modo que vale opor ele declarado, em termos de áreas de preservação permanente e de reserva legal, até que o fisco demonstre, por meio de provas hábeis, a falsidade de sua declaração. A ausência do ADA não tem o condão de fazer incidir o ITR sobre as áreas de reserva legal e de preservação permanente declarada pelo contribuinte, ainda mais, quando devidamente comprovadas por ele.*

*VTN. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Constitui-se em cerceamento ao direito de defesa a restrição as informações utilizadas lavratura do auto de infração ao Contribuinte, resultando por corolcirio, na nulidade do mesmo. Assim, não sendo concedido ao contribuinte o acesso as informações do SIPT — Sistema de Pregos de Terras, base de informações para lançamento do VTN, não tem este como verificar a fidedignidade destas informações, caracterizando, por certo, o cerceamento ao direito de defesa.*

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Por meio do Despacho n. 2202-00.114 – 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária [fls.395 e ss], o i. Presidente daquele Órgão do CARF entendeu pelo seguimento do Especial:

*Do simples confronto do voto do acórdão recorrido com as ementas e votos dos acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal, que no caso em questão é a necessidade da comprovação das áreas declaradas na Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — DITR.*

*Assim, o mero cotejo do voto condutor do acórdão recorrido com as ementas e votos dos acórdãos paradigmas já caracterizam a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, o acórdão recorrido entende que a responsabilidade pela comprovação das Áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) é do contribuinte e o mesmo não logrou comprovar a existência das Áreas questionadas. Id, por sua vez, os acórdãos paradigmas entendem que prevalece a inteligência do parágrafo sétimo do artigo 10 da Lei 9.393/96 introduzido pela Medida Provisória 2.166 67 de 24/08/01 em detrimento do disposto na Lei 10.165/2000 que traz a presunção legal em favor do contribuinte, de modo que vale o por ele declarado, em tempos de Áreas de preservação permanente e de reserva legal, até que o fisco demonstre, por meio de provas hábeis, a falsidade de sua declaração.*

Intimado a se manifestar, a PFN apresentou contrarrazões que reitera os argumentos do *decisum* recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser declarada a tempestividade dos Recursos Especiais, tendo em vista sua interposição no prazo estabelecido pelo artigo 68, *caput*, do Regimento acima mencionado.

Contra o recorrente em epígrafe identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/09, no qual é cobrado o Imposto Territorial Rural — ITR, exercício 2000, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Bodoquena", localizado no município de Miranda - MS, com área total de 108.064,3 ha, de propriedade do recorrente.

No procedimento de análise da DIRT/99 foi verificada a falta de recolhimento de ITR, em face da glosa das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, de 3.967,6 ha e de 22.959,5 ha, respectivamente.

As áreas supra citadas foram glosadas tendo em vista: a) a falta de comprovação da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, perante o IBAMA ou órgão conveniado; b) falta de comprovação das áreas de preservação permanente, mediante laudo técnico elaborado por engenheiro florestal; c) falta de comprovação da averbação, junto ao registro do imóvel, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do imposto, da área de reserva florestal em percentual mínimo, conforme art. 16 da Lei n. 4.771/65; d) da falta de comprovação das áreas de interesse ecológico, conforme art. 10, § 10, inc. II, "b", da Lei n. 9.393/96; e) falta de comprovação das áreas imprestáveis, nos termos do art. 10, § 10, inc. II, "c", da Lei n. 9.393/96. Ademais, não compareceu o contribuinte, quando intimado para apresentar documentos e esclarecimentos, no prazo aplicado para tanto, sendo-lhe aplicada a multa prevista no § 2º, do art. 44, da Lei n. 9.430/96.

Arguiu, ainda, a recorrente que a FAMASUL — Federação da Agricultura do Mato Grosso do Sul — impetrou um mandado de segurança onde restou concedida a segurança no sentido de que a Delegacia Regional da Receita Federal do Estado do Mato Grosso do Sul se abstenha de exigir dos proprietários rurais associados o Ato Declaratório Ambiental, bem como promover o lançamento suplementar do imposto.

A então 3ª Câmara, do Terceiro Conselho de Contribuintes entendeu, quando do julgamento do recurso voluntário interposto, pelo provimento parcial:

*[...] Logo, uma vez que a área equivalente a 20% da área total declarada do imóvel poderia ser excluída da área tributável, a título de área de reserva legal, ou seja, 20% de 108.064,3 ha, que equivale a 21.612,8 ha e uma vez que a recorrente declarou 22.959,5 há como área de utilização limitada, ou seja, 1.346,7 há, além da área de reserva legal averbada e este ato aceito, devendo prevalecer a autuação em relação aos 1.346,7 há restantes.*

*Bem como, não poderá ser admitida por esse Colegiado, a área supostamente existente de 3.967,6 ha, como de preservação*

*permanente, que não se sabe, sequer, onde aludidas áreas estariam encravadas, já que não foi anexado pela autuada ao presente feito, qualquer meio que comprovassem a existência das mesmas, durante todas as fases impugnatórias.*

Dito isso passo ao exame das matérias devolvidas para a apreciação desta Instância Especial.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, alínea 'a' da Lei nº 9.393/1996.

#### IReserva Legal

Pois bem, o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.393/96 tem a seguinte redação:

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, aquícola 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)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Claramente vê-se que as áreas de interesse ambiental ou imprestáveis para os fins do setor primário estão excluídas da incidência do ITR, sendo certo que esse imposto somente incide sobre as áreas aproveitáveis, geradoras de renda agrícola, pecuária e extrativista.

O nó górdio é definir quais os requisitos que devem ser implementados para que uma área seja considerada de utilização limitada (reserva legal, reserva particular do patrimônio natural —RPPN, de declarado interesse ecológico, de servidão florestal, etc.) ou de preservação permanente para fins de fruição da isenção no âmbito do ITR.

Aqui somente faremos considerações sobre a área de reserva legal, objeto do lançamento.

A reserva legal é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas (art. 1º, § 2º, III, do Código Florestal), sendo certo que o Código Florestal, no art. 16, especifica os percentuais mínimos da propriedade rural que deve ser afetada à reserva legal, nas diversas regiões do país, determinando, ainda, que tal reserva seja averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel (art. 16, § 8º, do Código Florestal).

Partindo do princípio que o ITR incide sobre a área aproveitável da propriedade (área tributável menos a área de benfeitorias), geradora de renda agrícola, pecuária ou extrativista, parece-me claro que o contribuinte somente pode se beneficiar do favor legal tributário se de fato existir essa área de utilização limitada, ou seja, caso a área de reserva legal não exista, afastar-se-ia a isenção legal, não se podendo deferir a benesse tributária simplesmente a partir dos percentuais abstratos de reserva legal previstos no art. 16 do Código Florestal. De outra banda, existindo tal área, o contribuinte pode se beneficiar do favor legal.

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto nº 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, era a seguinte:

“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:

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucariaangustifolia", não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.”

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º 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 conseqüências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

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,

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 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 independente 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 2º do Código Florestal.

Por outro lado, existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas.

Ademais, nem a lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação como condicionante à isenção do ITR, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

Nada obstante, tenho para mim que com a averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal, ainda que posteriormente ao momento eleito como aspecto temporal

da hipótese de incidência do ITR ou ao início do procedimento fiscal, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

Dito isso e não obstante os argumentos apresentados pela Recorrente, entendo que o Acórdão recorrido não merece qualquer reparo, pois afastou a incidência

*Logo, uma vez que a área equivalente a 20% da área total declarada do imóvel poderia ser excluída da área tributável, a título de área de reserva legal, ou seja, 20% de 108.064,3 ha, que equivale a 21.612,8 ha e uma vez que a recorrente declarou 22.959,5 há como área de utilização limitada, ou seja, 1.346,7 há, além da área de reserva legal averbada e este ato aceito, devendo prevalecer a autuação em relação aos 1.346,7 há restantes.*

## II Área de Preservação Permanente

Pois bem, o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/96 tem a seguinte redação:

*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;*

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

As chamadas áreas de preservação permanente e de reserva legal ou de utilização limitada têm contornos estabelecidos pelos artigos 2º, 3º e 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

*Art. 2º. Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

- a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:*

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

*Parágrafo único.* No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

*Art. 3º.* Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

*§ 1º. A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.*

*§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.*

*Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas 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, ressaltadas 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 cinquenta 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 cinquenta 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 - cinquenta 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.*

Estas são as previsões do Código Florestal atualmente em vigor a respeito dos temas em discussão.

Início a análise do recurso pela área de preservação permanente, cuja glosa decorre da falta de apresentação tempestiva do ADA.

Em momento anterior à alteração promovida no artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, apenas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal veiculavam a obrigação relativa à apresentação do ADA.

A ausência de amparo legal para a exigência do ADA, quanto a fatos ocorridos até o exercício 2000, deu origem ao Enunciado CARF nº 41, que tem o seguinte conteúdo: “A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000”.

No entanto, o auto de infração está consubstanciado não apenas na não apresentação do ADA, mas também de laudo técnico elaborado por engenheiro florestal.

A Súmula, então, é inaplicável à espécie.

Para fatos ocorridos a partir do exercício 2001, inclusive, o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei 10.165/2000, passou a prever 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 nela 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)*

Embora este texto pareça demonstrar que a legislação é taxativa ao exigir a protocolização tempestiva do ADA para fins de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sob minha ótica, não se pode olvidar que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que têm algum interesse ecológico.

Segundo penso, com o advento de tal regra, o ADA apresentado tempestivamente tem a função de inverter o ônus da prova, passando este a ser do Fisco a partir da sua entrega. Caso não ocorra o protocolo tempestivo do ADA, pode o contribuinte se valer de outros meios de prova visando à fruição da redução da base de cálculo do ITR.

Nesse sentido, no que toca à demonstração da existência efetiva das áreas em referência, na página do IBAMA na internet ([www.ibama.gov.br](http://www.ibama.gov.br)), nos “Serviços On-line”, na parte relativa ao “Ato Declaratório Ambiental – ADA”, no link “Respostas às Perguntas mais Frequentes sobre o ADA”, em resposta à pergunta nº 40 (“Que documentação pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?”), consta a possibilidade de apresentação dos seguintes documentos para tal finalidade:

- *Ato Declaratório Ambiental – ADA e o comprovante da entrega do mesmo;*
- *Ato do Poder Público declarando as florestas e demais formas de vegetação natural como Área de Preservação Permanente, conforme dispõe o Código Florestal em seu artigo 3.º;*
- *Laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine as Áreas de Interesse Ambiental (Área de Preservação Permanente; Área de Reserva Legal; Reserva Particular do Patrimônio Natural; Área de Declarado Interesse Ecológico; Área de Servidão Florestal ou Ambiental; Áreas Cobertas por Floresta Nativa; Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas);*
- *Laudo de vistoria técnica do Ibama relativo à área de interesse ambiental;*
- *Certidão do Ibama ou de outro órgão de preservação ambiental (órgão ambiental estadual) referente às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada;*
- *Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal;*

- *Termo de Responsabilidade de Averbação da Área de Reserva Legal (TRARL) ou Termo de Ajustamento de Conduta (TAC);*
- *Declaração de interesse ecológico de área imprestável, bem como, de áreas de proteção dos ecossistemas (Ato do Órgão competente, federal ou estadual – Ato do Poder Público – para áreas de declarado interesse ecológico): Se houver uma área no imóvel rural que sirva para a proteção dos ecossistemas e que não seja útil para a agricultura ou pecuária, pode ser solicitada ao órgão ambiental federal ou estadual a vistoria e a declaração daquela como uma Área de Interesse Ecológico.*
- *Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Servidão Florestal;*
- *Portaria do Ibama de reconhecimento da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN).*

Portanto, a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de preservação permanente, podendo ser levado em conta, dentre outros, laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental.

#### DISPOSITIVO

Em face do recurso especial interposto pelo Sujeito Passivo, conheço do referido, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Junior



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 21/06/2013 13:07:26.

Documento autenticado digitalmente por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 21/06/2013.

Documento assinado digitalmente por: HENRIQUE PINHEIRO TORRES em 22/07/2013 e MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR em 28/06/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/10/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP09.1020.11169.335F**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**4A5D26F98327ABFB40DCB0ACC541CB40C0E98F9A**