



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10140.720467/2009-75  
**Recurso n°** 930.723 Voluntário  
**Acórdão n°** **2801-002.713 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de setembro de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** ANTONIO CARLOS BICCA RODRIGUES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

No que se refere ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência, o lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DE TERMO DE RESPONSABILIDADE.

Cabe excluir da tributação do ITR a área de utilização limitada/reserva legal reconhecida em documento firmado por autoridade ambiental competente, bem como averbada na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer Área de Reserva Legal no montante de 318,20 ha. Vencido o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida (Relator) que negava provimento ao recurso. Designada redatora do Voto Vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Redatora Designada.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Ewan Teles Aguiar, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre e Luís Cláudio Farina Ventrilho.

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 91.754,65, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 3/4 deste e-processo, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte:

- Não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural.
- Não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural.
- Não comprovou, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado, o que determinou o arbitramento do referido valor com base nas informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Por esses motivos, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT foi alterado, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, acostado à fl. 5.

Na Notificação Fiscal a Autoridade lançadora acrescenta que:

- O contribuinte não conseguiu encontrar o protocolo do Ato Declaratório Ambiental – ADA 2002. Porém, para comprovar a regularidade no âmbito ambiental, apresentou Autorização Ambiental de Desmatamento do Instituto do Meio Ambiente Pantanal - IMA-P nº 326, de 20/12/2002, onde constam áreas não passíveis de corte na propriedade, sendo Preservação Permanente de 48,49 ha e Reserva Legal de 318,20 ha.

- Relativamente à Reserva Legal, o contribuinte informou na declaração uma área de 620,00 ha, porém somente houve averbação de 20% da área do imóvel, escriturada na Matrícula 15.501, Av. 03/15.501, de 23 de julho de 2002. Logo, somente poderia ser aceito como Reserva Legal a área de 318,20 ha. Contudo, como o contribuinte não apresentou comprovante da solicitação de emissão do ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6 (seis) meses contado do término do prazo para entrega da DITR, não foi possível aceitar nenhuma área como Reserva Legal.

- Relativamente à Preservação Permanente, o contribuinte informou na declaração uma área de 86 ha, porém não apresentou comprovante da solicitação de emissão do

ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6 (seis) meses contado do término do prazo para entrega da DITR, não sendo possível aceitar nenhuma área como Preservação Permanente.

- Com relação ao VTN, o contribuinte não apresentou Laudo Técnico de avaliação do imóvel, sendo utilizado o valor do SIPT para o Município de Jaraguari no ano 2005 (R\$762,60).

A 1ª Turma da DRJ/CGE julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2005*

*Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção*

*A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e da regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.*

*Isenção - Hermenêutica*

*A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.*

*Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico*

*O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.*

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/05/2011 (fl. 78), o interessado interpôs, em 07/06/2011, o recurso de fls. 80/86. Nas razões recursais aduz que:

Em relação à área de preservação permanente

- A área de preservação permanente é uma limitação administrativa definida no Código Florestal, que impõe ao administrado o seu não uso para a proteção do meio ambiente.

- O legislador entendeu por bem excluir da incidência do ITR a área de preservação permanente (art. 10, §1º, II, 'a', da Lei n. 9.393/961), de forma que, hodiernamente, a lei exige para o reconhecimento da isenção apenas a declaração do contribuinte. É o que prevê o § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96.

- O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento sobre a desnecessidade do ADA para exclusão, da base de cálculo do ITR, da área de preservação permanente.

- É impossível a exigência do protocolo do ADA com fundamento no art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, merecendo plena consideração a declaração do contribuinte, que deve ser mantida a fim de se entender os 86 ha declarados como de preservação permanente.

- Entendendo-se que a declaração apresentada é inábil a comprovar o quantitativo de preservação permanente, requer que se considere a área de 64,9062 ha como meio de prova do quantitativo, a qual consta do "Comunicado de Projeto de Recuperação de Área Degrada - PRADE / Resolução SEMAC nº 027/2008" e demonstra que mesmo a Autorização Ambiental de Desmatamento do IMAP nº 326, de 20/12/2002, não representa a totalidade da área de preservação permanente.

#### Em relação à área de reserva legal

- Não subsiste a pretensão fiscal, uma vez que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 atribui à declaração do contribuinte força probante suficiente para que não se exija a apresentação de qualquer outro documento.

- O agente do Fisco reconhece o quantitativo da área de reserva legal constante à margem da matrícula (20% da área total), o que demonstra a insubsistência da ação fiscal.

- O "Comunicado de Projeto de Recuperação de Área Degradada - PRADE / Resolução SEMAC nº 027/2008" aponta a existência da área de 319,8195 ha de reserva legal mais uma área de vegetação remanescente (entenda-se "vegetação natural não passível de exploração", portanto não tributável) de 146,1245 ha, as quais somadas resultam num total de 465,944 ha impassíveis de tributação, gleba que, acaso desconsiderada a área declarada pelo contribuinte (620 ha), merece indiscutível isenção.

- Não se entendendo pelos argumentos suscitados, pugna-se pelo acatamento do percentual constante à margem da matrícula (20% sobre a área total) como não passível de tributação.

#### Em relação à atribuição do grau de utilização e à fixação da alíquota

- A Lei nº 9.393/1996 institui um imposto progressivo, na medida em que impõe menor alíquota ao contribuinte que mais utiliza a área aproveitável do imóvel. Assim, mesmo que as áreas declaradas de reserva legal e preservação permanente assim não forem consideradas pelo Fisco, poderiam ser enquadradas como áreas inaproveitáveis em face da inaptidão para exploração.

- Como o inciso IV do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 define o que são áreas aproveitáveis (as passíveis de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola, ou florestal),

tem-se que, ao combiná-lo com o art. 112 do CTN, as áreas declaradas como de preservação permanente ou reserva legal merecem a classificação de inaproveitáveis, já que não se enquadram no conceito de aproveitáveis, de modo que sobre elas também não incide a regra matriz do ITR.

- Desta maneira, ter-se-ia por aplicável a alíquota incidente sobre o grau de utilização de 100% (cem por cento), e não a imputada arbitrariamente, o que mais uma vez reforça a fragilidade do lançamento efetuado.

Ao fim, requer:

- Seja desconstituído o lançamento suplementar efetivado (principal, juros e multa) em razão da atribuição de quadro de uso *ex officio*, diferente da realidade fática do imóvel rural;

- Caso não se cancele o débito indevidamente imputado, que se reconheçam os quantitativos declarados e os faça constar no cômputo de eventual crédito suplementar, adequando o grau de utilização apurado e a base de cálculo componente da regra matriz do tributo.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Registro inicialmente, que o Recorrente não se insurgiu, especificamente, contra a alteração do VTN declarado, o que evidencia, a meu ver, concordância tácita com o valor arbitrado pelo Fisco.

Acrescento, ademais, que a possibilidade de modificação do valor arbitrado está condicionada, em regra, à apresentação de elementos de convicção embasados em Laudo Técnico, elaborado de acordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, laudo este que não foi apresentado pelo Recorrente.

Essa constatação, em 1ª instância, foi registrada no item 53 do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

*O interessado não apresentou laudo à Fiscalização, razão pela qual o VTN foi alterado e com a impugnação, novamente, não foi encaminhado esse documento. Na realidade não houve uma impugnação, propriamente. Apenas se alegou no início, em Os Fatos, de forma genérica, que o VTN fora devidamente declarado. Desta forma, em virtude da ausência de laudo eficaz para comprovar o VTN, não há como modificar a avaliação constante da NL.*

Assim, a controvérsia se resume, basicamente, a dois pontos:

a) definição dos requisitos necessários para que uma área de reserva legal - ARL ou de preservação permanente - APP seja excluída da base tributável do ITR; e

b) possibilidade de exclusão, da base de cálculo do imposto, da área de vegetação remanescente de 146,1245 ha, a título de floresta nativa, ou de classificação, da mesma área, como inaproveitável, já que a área aproveitável é considerada no cálculo do grau de utilização do imóvel, com repercussão direta na alíquota aplicável na apuração do tributo.

### REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA EXCLUSÃO, DA BASE DE CÁLCULO DO ITR, DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

A exclusão das áreas de reserva legal ou de preservação permanente da base de cálculo do ITR reclama, a meu ver, o atendimento de requisitos de duas ordens: requisitos substanciais e requisitos formais.

Os requisitos substanciais das áreas de preservação permanente encontravam-se elencados nos arts. 2º (APP por efeito da lei) e 3º (APP por ato declaratório) da revogada Lei nº 4.771 (Código Florestal), de 15 de setembro de 1965.

Os requisitos substanciais das APP são de dois tipos: aqueles ligados à topografia das florestas (art. 2º) e aqueles ligados à destinação das florestas (art. 3º). Ambos têm a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas.

Ilustrativamente, menciono situações de “APP por efeito da lei” em que a presença do requisito substancial (ligado à topografia), por se só, já qualifica a área como de preservação permanente: a) florestas e demais formas de vegetação natural situadas ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d’água naturais ou artificiais (art. 2º, “b”) ou situadas no topo de morros, montes, montanhas e serras (art. 2º, “d”).

Exemplificativamente, cito situações de “APP por ato declaratório” em que a presença do requisito substancial (ligado à destinação das florestas), aliada à presença de um requisito formal (declaração por ato do Poder Público), já qualifica a área como de preservação permanente: a) florestas e demais formas de vegetação natural destinadas a fixar dunas (art. 3º, “b”) e destinadas a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção (art. 3º, “f”).

A qualificação advinda do atendimento dos requisitos mencionados, no entanto, não possibilita a exclusão automática das APP da base tributável do ITR, como se verá adiante.

Os requisitos substanciais das áreas de reserva legal encontravam-se elencados no inciso III do § 2º do art. 1º da revogada Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

*Art. 1º. (...)*

*§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:*

*(...)*

*III - Reserva Legal: 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;(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Assim, se uma área se subsume aos ditames do inciso III do § 2º do art. 1º do revogado Código Florestal (localização e destinação), qualifica-se como área de reserva legal, sob o ponto de vista substancial, sem que, no entanto, possibilite, de forma automática, sua exclusão da base tributável do ITR.

A averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, é requisito formal necessário para que uma ARL seja excluída da base de cálculo do ITR, a teor de uma interpretação conjugada do artigo 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996 e § 8º do art. 16 da revogada Lei nº 4.771/1965, assim descritos:

Lei nº 9.393/1996

Art. 10. (...)

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - as área tributável, a área total do imóvel, menos 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;

Lei nº 4.771/1965

Art. 16. (...)

§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.(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

No mesmo sentido, embora com um enfoque diverso, a lição do Conselheiro do CARF Giovanni Christian Nunes Campos em artigo publicado na obra “Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”, MP Editora, 2012, intitulado “A controvérsia sobre as exigências do Ato Declaratório Ambiental – ADA e da averbação cartorária das áreas de interesse ambiental na tributação do ITR”, a ver:

*A lei tributária assevera que a área de reserva legal, prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), pode ser excluída da área tributável. Já no art. 16 da Lei nº 4.771/65 definem-se os percentuais de cobertura florestal a título de reserva legal que devem ser preservado nas diferentes regiões do país e determina que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel.*

*Quanto à obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal, em sentido lato, parece não haver qualquer dúvida, pois inclusive há norma editada pelo Poder Executivo, com supedâneo na Lei nº 9.605/98 (Lei dos Crimes Ambientais), que considera tal comportamento uma infração administrativa, com aplicação de multas pecuniárias, conforme o art. 55 do Decreto nº 6.514/2008, sendo certo que o Poder Judiciário vem ratificando a obrigatoriedade da averbação da reserva legal.*

(...)

*Não se pode deixar de fazer uma leitura combinada das Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65, devendo ser reconhecido que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal transcende em muito o direito tributário, sendo uma medida de garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, para as atuais e futuras gerações conforme insculpido no art. 225 da Constituição Federal, sendo, inclusive, a defesa do meio ambiente um dos princípios da ordem econômica.*

(...)

*Ora, se a averbação da reserva legal chega a ser objeto de multa pecuniária administrativa específica, parece desarrazoado deferir o benefício tributário sem o cumprimento dessa medida, quando a própria Lei nº 9.393/96 defere a exclusão da reserva legal, prevista no Código Florestal, ou seja, parece que com as condicionantes da legislação ambiental.*

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000, vigente no ordenamento jurídico pátrio, espancou qualquer dúvida sobre sua obrigatoriedade para fruição do benefício fiscal, ao eleger tal ato como requisito formal necessário à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base tributável do ITR. Oportuna é a transcrição do dispositivo mencionado:

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

*§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

A norma do § 1º poderia ser lida, sem qualquer alteração de seu conteúdo, da seguinte forma: a utilização do ADA, para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental da base tributável do ITR, dentre elas as APP e as ARL, é obrigatória.

Ademais, a cabeça do artigo instituiu taxa de vistoria a cargo dos proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do ITR, em face da utilização do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Assim, a utilização do ADA ocasiona a produção de dois efeitos: 1º) redução do imposto a pagar, mediante exclusão das áreas de interesse ambiental da base tributável do ITR; 2º) recolhimento da taxa de vistoria ao IBAMA, para os proprietários que se beneficiarem da redução do ITR (Inteligência do art. 17-O, § 1º da Lei nº 6.938/1981).

Tudo o que foi exposto pode ser assim resumido:

- Os requisitos substanciais para qualificação de uma APP estavam elencados, à época do fato gerador, nos arts. 2º (ligados à topografia) e 3º (ligados à destinação das florestas) e os requisitos substanciais para qualificação de uma ARL estavam elencados no inciso III do § 2º do art. 1º (ligados à localização e à destinação), todos da revogada Lei nº 4.771/1965;

- O requisito formal para qualificação de uma “APP por efeito da Lei” consta do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 e consiste na apresentação do ADA;

- Os requisitos formais para qualificação de uma “APP por ato declaratório”, à época do fato gerador, encontravam-se listados no *caput* do art. 3º da revogada Lei nº 4.771/1965 (declaração por ato do Poder Público) e no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 (apresentação do ADA);

- Os requisitos formais para qualificação de uma ARL, à época do fato gerador, encontravam-se listados no § 8º do art. 16 da revogada Lei nº 4.771/1965 (averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel) e no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 (apresentação do ADA);

- É necessário o atendimento cumulativo dos requisitos substanciais e formais para exclusão das áreas de reserva legal ou de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

No caso concreto, não houve a apresentação do ADA. Logo, o Recorrente não faz jus à exclusão das APP e ARL da base tributável do ITR.

#### ÀREA DE VEGETAÇÃO REMANESCENTE DE 146,1245 HA

Importante enfatizar, nesse ponto, que as áreas listadas no inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 são consideradas, no cálculo do imposto devido, em duas situações distintas: na apuração da área tributável e na apuração da área aproveitável do imóvel rural, com repercussão nos dois elementos do aspecto quantitativo da hipótese de incidência: base de cálculo e alíquota.

No caso concreto, o Recorrente pleiteia que a área de vegetação remanescente constante do "Comunicado de Projeto de Recuperação de Área Degradada - PRADE / Resolução SEMAC nº 027/2008", cuja dimensão é de 146,1245 ha, seja excluída da base de cálculo do ITR por se tratar de vegetação natural, ou seja, de floresta nativa.

Acontece que o fato gerador do ITR ocorreu em 1º de janeiro de 2005 (Lei nº 9.393/1996, art. 1º, *in fine*) e a isenção das áreas cobertas por florestas nativas somente veio a lume com a edição da Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006, que acrescentou a alínea “e” ao inciso II do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996.

Incabível, portanto, a exclusão da referida área da base de cálculo do ITR, porquanto o lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (CTN, art. 144, *caput*).

O mesmo raciocínio se aplica ao cálculo da área aproveitável do imóvel, que é um dos parâmetros considerados na definição da alíquota aplicável. À época da ocorrência do fato gerador a Lei nº 9.393/1996 estabelecia, em seu art. 10, § 1º, inciso II, “a”, “b” e “c” c/c inciso IV, “a” e “b”, que:

*Art. 10. (...)*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

*(...)*

*I - 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;*

*(...)*

*IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:*

*a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;*

*b) de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” do inciso II;*

A leitura dos dispositivos transcritos revela que, à época da ocorrência do fato gerador, a lei excluída da área aproveitável tão somente as áreas listadas nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso II, o que significa dizer que não abarcava as áreas cobertas por florestas nativas, que somente foram excluídas do cálculo da área aproveitável a partir da edição da Lei nº 11.428/2006, que alterou a redação da alínea “b” do inciso IV do § 1º da art. 10 da Lei nº 9.393/1996, que passou a ostentar a seguinte redação:

*IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:*

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

Assim, inviável a exclusão da área de 146,1245 ha do cálculo da área aproveitável, porquanto o lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (CTN, art. 144, *caput*).

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*  
Marcelo Vasconcelos de Almeida

### **Voto Vencedor**

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, permito-me divergir de seu voto quanto à comprovação da área reserva legal declarada na DITR em tela, cuja glosa decorreu da constatação, pela autoridade fiscal, da ausência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) tempestivo.

Diante disso, vale fazer uma breve recapitulação de parte da legislação referente ao ADA.

Sua exigência, inicialmente, foi estabelecida no §4º, art. 10, da Instrução Normativa SRF nº 43, de 08 de maio de 1997, com a redação dada pela IN SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997:

*“Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

*II - de utilização limitada.*

*(...)*

*§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

*(...)*

*II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

*(...)” (Grifos acrescidos).*

O Ibama, por sua vez, por meio da Portaria nº 162, de 18 de dezembro de 1997, cuidou, entre outras providências, de estabelecer o modelo do ADA, bem como instruções para preenchimento (pelos solicitantes) e recepção dos correspondentes formulários. Estabeleceu, em seu art. 1º:

*“Art. 1º. O Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, representa a declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.” (Grifos acrescidos)*

Posteriormente, a Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, alterou a redação do §1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, determinando a obrigatoriedade de utilização do ADA para fins de redução do valor a pagar do ITR:

*“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 nº10.165, de 2000)” (grifos acrescidos)*

Observe-se que o modelo do ADA não sofreu alteração desde a edição da Portaria Ibama nº 162, de 1997, até o advento da IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a mencionada Portaria e estabeleceu:

*“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental - ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural - ITR.*

*Parágrafo único. O ADA deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis obrigados a apresentação da Declaração de Imposto Territorial Rural - DITR, que tenham informado:*

*I - a área de preservação permanente e/ou de utilização limitada, objetivando a isenção do ITR; e*

*II - a área de reflorestamento com essências exóticas ou nativas e a área extrativa no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, conforme Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996;*

*(...)*

*Art 7º O declarante deverá apresentar o ADA em uma das modalidades que segue:*

*I - pela apresentação por meio eletrônico - ADA-Web;*

*II - pela apresentação do formulário padrão conforme anexo I.*

*(...)*

*Art 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.*

*Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.*

*Art 10. A apresentação do ADA se fará uma única vez, devendo ser apresentada uma declaração retificadora apenas quando houver alguma alteração dos dados informados na DITR.*

*Parágrafo único. A Declaração Retificadora deverá ser feita em casos de alteração da dimensão de quaisquer das áreas, alteração de endereço ou alienação de parte ou toda a propriedade rural, dentre outras.” (Grifos acrescidos)*

Finalmente, a IN Ibama nº 76, de 2005 foi expressamente revogada pela IN Ibama nº 5, de 25 de março de 2009, a qual, entre outras determinações, definiu modelo de laudo técnico de vistoria de campo - um dos documentos comprobatórios das declarações prestadas no ADA, passível de ser exigido em momento posterior à apresentação do ADA -, deixou de contemplar o formulário padrão como um dos modelos de apresentação do ADA e determinou o prazo para a apresentação do ADA bem como de sua retificação:

*“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental-ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, sobre estas últimas.*

*(...)*

*Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico - formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores [www.ibama.gov.br](http://www.ibama.gov.br) (“Serviços on-line”).*

*(...)*

*§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.*

*(...)*

*Art. 9º Não será exigida apresentação de quaisquer documentos comprobatórios à declaração, sendo que a comprovação dos*

*dados declarados poderá ser exigida posteriormente, por meio de mapas vetoriais digitais, documentos de registro de propriedade e respectivas averbações e laudo técnico de vistoria de campo, conforme Anexo desta Instrução Normativa, permitida a inclusão, no ADAWeb, das informações obtidas em campo, quando couber.” (Grifos acrescidos)*

Quanto ao § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, registre-se que sua redação apenas determina que não se exija do declarante a prévia comprovação das informações prestadas na DITR em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada:

*“§ 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.” (grifos acrescidos)*

Diante da legislação acima transcrita, verifica-se que a partir do exercício 2001 a Lei estabeleceu a utilização do ADA como um dos requisitos para que algumas áreas não sejam tributadas pelo ITR. Entre tais áreas, sempre previstas na legislação, se incluem as de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN ou área declarada de Interesse Ecológico), de Preservação Permanente ou, mais recentemente, as de Servidão Florestal ou Ambiental (prevista nas Leis nos 4.771, de 1965, e 11.284, de 2 de março de 2006, averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente), as Coberta por Florestas Nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração (Lei no. 11.428, de 22 de dezembro de 2006) ou as Alagadas para Fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas, autorizada pelo poder público (Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008). Infere-se que essa foi a forma escolhida pela Administração Pública para evitar distorções e assegurar que a exclusão do crédito tributário está em consonância com a realidade material do imóvel.

Vale dizer que a protocolização do ADA marca a data em que o interessado comunica ao órgão oficial de fiscalização ambiental a existência de áreas de interesse ambiental em seu imóvel rural e, em última análise, solicita que tais áreas sejam reconhecidas como tal pelo Poder Público inclusive para fins de redução do valor do ITR.

Nesse contexto, por óbvio, deve haver prazo para a protocolização do formulário do ADA. Se tal prazo não for expressamente estabelecido em Lei, a rigor, ele expiraria na data de ocorrência do fato gerador, no caso do ITR, 1º de janeiro de cada exercício.

Ocorre que o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, Regulamento do ITR, determina:

*“Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente (...);*

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

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

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

(...)”. (grifos acrescidos)

Ora, para o exercício em questão, além do disposto nos atos já mencionados anteriormente, tal prazo estava estabelecido na IN SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, art. 9º, § 3º, incs. I e II, sendo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR.

Não obstante as considerações acima, não se pode esquecer que o formulário ADA apresentado pelo contribuinte ao Ibama ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali prestadas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência, em seu imóvel, de áreas que têm, em última análise, algum interesse ecológico.

Assim, no exame do caso concreto, se o único fundamento do lançamento, no que se refere a esse aspecto, foi a protocolizado intempestiva do ADA, como aqui se verifica, se faz necessário investigar se o contribuinte, até a data de ocorrência do fato gerador, já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de interesse ecológico incluídas na DITR e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

Na espécie, conforme registrou a autoridade fiscal, há Autorização Ambiental de Desmatamento do IMA-P nº 326 de 20/12/2002 onde consta consignada Área de Reserva Legal de 318,2ha (fl. 17), bem como averbação de 318,2 ha na matrícula do imóvel 15.501 Av.03/15,501 de 23 de julho de 2002 registrado no Serviço Registral Imobiliário da Comarca de Bandeirantes /MS (fl. 12).

Nestes termos, restando comprovada a comunicação ao órgão ambiental competente e a averbação anterior ao fato gerador de 01/01/2005. deve-se considerar a referida Área de Utilização Limitada/Reserva Legal para fins cálculo do ITR do exercício sob exame.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a Área de Reserva Legal, no montante de 318,20 ha.

*Assinado digitalmente*  
Tânia Mara Paschoalin

Processo nº 10140.720467/2009-75  
Acórdão n.º **2801-002.713**

**S2-TE01**  
Fl. 105

---

CÓPIA