



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

**Processo n°** 10218.720095/2008-55  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.042 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de maio de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** LEO ROBERTO RYMSZA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. COMPROVA A DEDUÇÃO SE ACOMPANHADO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA COMPLEMENTAR.

É possível a dedução de áreas de preservação permanente e reserva legal 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 acompanhado de documentação complementar que comprove a existência das áreas deduzidas.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Cabe excluir da tributação do ITR as áreas de utilização limitada/reserva legal que forem averbadas à matrícula do imóvel rural até o início do procedimento fiscal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a Área de Reserva Legal de 2.880,7 ha e a Área de Preservação Permanente de 85,5 ha. Vencidos os Conselheiros Márcio Henrique Sales Parada (Relator), José Valdemir da Silva e Marcelo Vasconcelos de Almeida que negavam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

Assinado digitalmente  
Tânia Mara Paschoalin – Presidente em exercício e Redatora Designada.

Assinado digitalmente  
Márcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Márcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Contra o contribuinte interessado foi lavrada, em 17/11/2008, a Notificação de Lançamento nº 02103/00065/2008 de fls. 01/04, pela qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 27.876,62**, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR suplementar, do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício (75,0%) no valor de **R\$ 20.907,46** e mais juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Vera Cruz”, cadastrado na RFB, sob o nº **1.450.4421**, com área declarada de **3.600,9 ha**, localizado no Município de Rondon do Pará/PA.

A ação fiscal foi iniciada com o Termo de Intimação Fiscal constante das fls. 06 a 09, considerando que a declaração apresentada para o referido imóvel rural incidiu em parâmetros de Malha Fiscal, “*em trabalho de revisão interna e com a finalidade de comprovação dos dados informados na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural*”.

O contribuinte apresentou a documentação que entendeu pertinente, em resposta à intimação fiscal, conforme fl. 28 a 41.

Existiu no processo discussão sobre a não consideração desses documentos, como se observa nas manifestações do contribuinte (fl. 79), por ter sido apresentada “*3 dias depois*” da data estabelecida, mas o Auditor Fiscal informa, na fl. 20, que “*analisada a documentação*” procedeu à emissão da Notificação de Lançamento que consta das fl. 01 a 04.

Como bem relatou o julgador de 1ª instância, “no procedimento de análise e verificação da documentação apresentada pela Contribuinte, e das informações constantes das DITR/2005, decidiu-se pela glosa integral das áreas declaradas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, de **85,5 ha** e **2.880,7 ha**, respectivamente, além da alteração do VTN de **R\$ 65.000,00** para **R\$ 326.277,55**, com base no valor de **R\$ 90,61/ha** indicado no SIPT, com conseqüente aumento da área tributável, área aproveitável, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, disto resultando o imposto suplementar de **R\$ 27.876,62**, conforme demonstrado às fls. 03”.(grifos originais)

Ademais, em seu voto, ressalta o julgador *a quo* que:

Em relação às áreas ambientais que a Impugnante alega que existem no imóvel, cabia à mesma comprovar nos autos, para

fins de justificar a exclusão de tais áreas de tributação, o cumprimento de duas exigências. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a inclusão dessa área, juntamente com a área de preservação permanente, no Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolado, em tempo hábil, no IBAMA, observada a legislação de regência da matéria.

No presente caso, confirma-se o não cumprimento das duas exigências acima especificadas.

(...)

*Do exame da Certidão de fls. 100/105, expedida pelo Cartório de Registro de Imóveis Elciria Oliveira de Rondon do Pará – PA, relativa à gleba do imóvel aqui tratado, verifica-se a averbação de uma área reservada de **1.800,0 ha** – equivalente a **50%** da área total do imóvel, à margem da referida matrícula (AV007/1.614), em **12 de novembro de 1.992** e outra área complementar equivalente a **30%**, totalizando **80%** da área total do imóvel Fazenda Vera Cruz, em **06 de junho de 2006** (AV 014/1.614), portanto, esta última averbação está intempestivamente para os fins propostos.*

*Além de o requerente não ter comprovado nos autos o cumprimento tempestivo dessa exigência específica para a totalidade da área do imóvel Fazenda Vera Cruz, aplicada às áreas de utilização limitada (reserva legal), também não comprovou que a área de reserva legal, qualquer que seja a sua dimensão, juntamente com a área de preservação permanente, foram objeto de Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.*

(...)

*Por fim, com relação à alteração do VTN declarado de **R\$ 65.000,00** para **R\$ 326.277,55**, com base no valor de **R\$ 90,61/ha** indicado no SIPT, nenhum questionamento em contrário foi suscitado pelo interessado, nem foi carreado aos autos Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua, com as exigências apresentadas no Termo de Intimação Fiscal nº 02103/00038/2008 de fls. 06/09, como documento de prova que pudesse ser levado em consideração para justificar o restabelecimento do VTN declarado, de forma que, em conformidade com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada tal matéria, devendo ser mantido, quanto à mesma, o dado apurado e utilizado pela fiscalização no lançamento em questão.*

*Isso posto, considerando tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de julgar **improcedente** a impugnação apresentada pela contribuinte, mantendo-se o crédito tributário consubstanciado na Notificação nº 02103/00065/2008 de fls. 01/04, relativa ao exercício de 2005.*

Em seu recurso voluntário, o contribuinte manifesta sua inconformidade com a decisão de 1ª instância, em síntese, alegando que:

- a existência da área de preservação permanente/reserva legal já foi comprovada na impugnação e, em sede de recurso, apenas se discute o não cumprimento de duas exigências mencionadas na decisão (Acórdão da DRJ). Essas duas exigências seriam a averbação tempestiva da área de utilização limitada/área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental. Diz o recorrente (fl 156):

*“Assim, o recurso irá tratar do cumprimento das duas exigências, uma vez que a existência da área de preservação permanente/reserva legal já foi devidamente comprovada na impugnação”;*

-além disso, o recorrente fala do *“caráter confiscatório da multa aplicada”*, que entende estar em patamares *“que comprometem o princípio constitucional da vedação ao confisco”*, demonstrando ciência de que a mesma foi aplicada no percentual de 75% do imposto *“supostamente devido”*.

Não foram apresentados novos documentos. Colaciona jurisprudência de Tribunais Federais, quanto à não exigência do ADA e da averbação da reserva legal e cita doutrina quanto ao *“caráter confiscatório da multa aplicada”*.

Requer enfim que seja admitido, conhecido, julgado e provido seu recurso, declarando a *“insubsistência do critério de cálculo do ITR”* cobrado sem a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, bem como a redução da multa, pelos seus *“efeitos confiscatórios”*. Requer também que, por ocasião do julgamento do presente recurso, seja intimado pessoalmente o subscritor, para fins de sustentação oral.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

Conheço do recurso, já que tempestivo e com condições de admissibilidade

O contribuinte foi cientificado do Acórdão recorrido em 28/12/2011, conforme se verifica na fl. 151, tendo postado seu recurso voluntário em 24/01/2012 (fl. 152). Apesar da manifestação do órgão preparador, na fl. 168, de que não consta autenticação de assinaturas, procuração e documento de identificação na apresentação do recurso voluntário, entendo que esses documentos, que já foram acostados aos autos em outro momento processual, possam servir para todo o processo, mesmo pela ampla defesa que deve ser ofertada ao contribuinte.

Primeiramente, é imperioso observar que o recorrente não traz novos documentos ou fatos a serem observados na apreciação deste recurso voluntário, concentrando, como ele expressamente reporta, sua manifestação de inconformidade quanto ao não

reconhecimento de áreas isentas ou não tributadas, por conta da exigência de duas formalidades bem esclarecidas pelo julgador de 1ª instância.

Porém, ressaltamos que foram três as alterações efetuadas pelo Fiscal na DITR que incidiu em procedimento de revisão interna, conforme descrito na Notificação de Lançamento de fls. 01 a 04, quais sejam: área de preservação permanente não comprovada, área de reserva legal não comprovada e valor da terra nua declarado não comprovado. Dessas três alterações é que se chegou ao valor de imposto suplementar exigido, no montante de R\$ 27.876,62, mais multa de 75% e juros de mora.

O valor da terra nua – VTN, declarado pelo contribuinte, foi alterado com base no SIPT (Sistema de Preços de Terras da RFB) pela autoridade lançadora, passando-se a considerar o valor de R\$ 90,61 por hectare, por ela constatado, para o imóvel. Este valor foi informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, cabendo ao mesmo, portanto, comprovar valor diverso, para seu imóvel.

Frise-se que o lançamento é ato administrativo plenamente vinculado e, como tal, goza de presunção de legitimidade, salvo prova em contrário, a cargo de quem a aproveite.

Não obstante, esta matéria não foi mencionada pelo recorrente em seu recurso e, tendo em vista o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/1972, considerar-se-á não impugnada e não será objeto de análise.

Façamos ainda breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

*CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração*

**Natureza da isenção.** Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

*Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos. (PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)*

## MÉRITO

### DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “área tributável” a área total do imóvel

“*menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal*”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

*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.*

A jurisprudência da Câmara Superior deste CARF já se manifestou em julgamento no **Acórdão 9202 – 002.383** no seguinte sentido:

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.*

*A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.*

*No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.*

*Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.*

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação nesse sentido. **Decreto 4.382/2002:**

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

*I - de preservação permanente;*

*II - de reserva legal,...*

*§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.*

**§ 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. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e (grifei)**

Primeiramente, antes de nossa análise, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Cabe ressaltar que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

*“O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca”. (ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 102)*

O órgão de controle, Ibama, a seu turno, 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)**

A IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a supra mencionada Portaria, 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”.*

Por fim, 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 online”).(grifei)*

(...)

*§ 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.*

Bem, não estamos, em nenhum momento, discutindo a existência da área de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, frise-se. A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes.

Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

Note-se que a lei que estamos citando é de 2000 (Lei nº 10.165) e o exercício tributário para fins de ITR o de 2005. E ainda que o procedimento administrativo deu-se em 2008. Oito anos se passaram, portanto.

Com o devido respeito à jurisprudência colacionada pelo contribuinte recorrente, entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

§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 declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “declaração” e “prévia”. Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, desta feita, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente cancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz necessário.

Contudo, entendendo a autoridade fiscal que se faz necessária comprovação, principalmente no que diz respeito a uma isenção pleiteada pelo declarante, cabe a este atendê-la. Quando não o faz, na forma prevista em diploma legal, que, portanto, reveste-se de todas as prerrogativas e formalidades que possamos aqui discutir, é de entender-se que restou não comprovada a veracidade da declaração.

Assim, *data vênia*, não entendo que o dispositivo legal tenha vindo a criar uma isenção sem condições ou requisitos para sua fruição ou mesmo permita entender que outros documentos possam vir a suprir um especificamente indicado por Lei. Também não vislumbro que caiba ao Fisco provar que o contribuinte não satisfaz os requisitos para isenção, cabendo apenas regularmente intimá-lo para tal, estando a cargo do declarante comprovar a veracidade das informações.

Ainda, observo que a documentação que foi apresentada pelo contribuinte recorrente, anexada à sua peça impugnatória do lançamento, que numerou como “anexos IV e V” (fl. 83 e ss), e na qual se estribou para fazer comprovar a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal, qual seja: 1 – Licença de Atividade Rural – LAR nº 201/2007; 2 – Autorização de Exploração em Floresta Plantada; e 3 – Laudo de Vistoria de Desbaste (levantamento circunstanciado) foi toda providenciada em 2007.

## **DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL NA MATRÍCULA DO IMÓVEL**

Para fazer jus à redução deverá o sujeito passivo cumprir determinada exigência, especialmente em relação à reserva legal. Trata-se da averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental, conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.16667, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

*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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001)*

(...)

*§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 2.16667, de 2001) (grifei)*

Ao transcrever o dispositivo em seu recurso, o contribuinte o fez apenas do *caput*, esquecendo-se justamente do § 8º.(fl. 139)

Mas bem, penso que a averbação no registro de imóveis não se trata tão somente de matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, de obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte, pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal.

Portanto, a área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto. Não faz sentido admitir um ato constitutivo que possa ser posterior.

Também não vislumbro que, como menciona o contribuinte em seu recurso, seja necessário averbá-la ano a ano, mas em data anterior, absolutamente, ao fato gerador.

A averbação de 50% da área total, correspondente a **1.800 ha**, como já ficou registrado no julgamento de 1º instância, ocorreu em 1992. Entretanto, outros 30% que então somados perfariam o total declarado de 2.880,7, só foram averbados em 2006. (Certidão na fl. 98 e ss.)

Assim, em relação ao requisito da averbação da área de utilização limitada/reserva legal, é de se reconhecer que 50% da área total do imóvel, foram averbados muito antes da ocorrência do fato gerador, que deu-se em 1º de janeiro de 2005.

### **DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA**

Neste aspecto, reputo irretocáveis os argumentos expendidos no julgamento de 1ª instância, pelo que me valho dos mesmos:

*A falta de recolhimento do imposto constatada nos autos enseja sua exigência por meio de lançamento de ofício, com a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44.*

*Para aplicação da multa de 75,0% foi observado, primeiramente, o disposto no § 2º do art. 14, da Lei nº 9.393/1996, que assim dispõe:*

*“Art. 14 (...)*

§ 1º (...)

§ 2º *As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.*”

*Essas multas, aplicadas aos tributos e contribuições federais, estão previstas no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que estabelece:*

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”

Portanto, a cobrança da multa lançada de 75% está devidamente amparada nos dispositivos legais citados anteriormente (§ 2º do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996).

Por outro lado, é preciso esclarecer que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição da República, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição da República, art. 102, I, “a”, e III, “b”).

Também, importante lembrar da Súmula CARF nº 2:

***Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

Observo, em tempo, a partir de algumas decisões jurisprudenciais trazidas pelo recorrente, que não se trata de multa moratória, pelo atraso no cumprimento a obrigação tributária, mas de multa de ofício, pelo que se reputou infração a dispositivo da mesma legislação.

Cabe mencionar em relação aos “pedidos” (do pedido) efetuados pelo contribuinte, que não existe previsão legal para a intimação pessoal do mesmo ou seu representante constituído, para sustentação oral, por ocasião do julgamento de seu recurso, devendo o mesmo acompanhar a pauta de julgamentos deste CARF através do DOU, para, querendo, se fazer presente.

## CONCLUSÃO

A despeito de trazer documentos e argumentos que possam levar a crer a existência de áreas não tributáveis em sua propriedade rural, o contribuinte não providenciou tempestivamente os atos formais necessários ao reconhecimento de seu direito à isenção. Tais atos são importantes para que se atinjam fins maiores de preservação ambiental e seja possível a fiscalização pelos órgãos estatais competentes. A isenção tributária, a meu ver, figura como **incentivo ao fim colimado e os atos formais como meio de controle a este mesmo fim.**

No caso de isenção tributária, compete à lei estabelecer quais sejam os requisitos e formalidades para seu aproveitamento e à legislação infra-legal disciplinar os meios para seu cumprimento.

Portanto, ainda que passível de se reconhecer a averbação de 50% da área do imóvel como reserva legal, averbada à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro, em data anterior à ocorrência do fato gerador, não faz jus à exclusão da área de utilização limitada/reserva legal para fins de cálculo do ITR pela não apresentação tempestiva do ADA, da mesma forma para a área de preservação permanente.

Também, inalterável o percentual de multa de ofício aplicada

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

## Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Márcio Henrique Sales Parada, permito-me divergir de seu voto quanto às glosas da área de preservação permanente (85,5 ha) e da área de reserva legal (2880,7 ha), tendo em vista a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental tempestivo.

Em relação ao ADA, há que se esclarecer que sua apresentação passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, fazendo estampar, em seu §1º, que “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação infralegal.

A legislação vigente à época do fato gerador, a Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, §3º, inciso I, determinava a entrega no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR - DITR.

Entretanto, como a lei não fixou prazo para a apresentação do documento, muitos passaram a defender não ser possível se admitir que isso fosse feito por atos infralegais.

Após longos debates, a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais passou a admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas fossem devidamente comprovadas com documentação complementar. Veja-se, como exemplo, a seguinte decisão:

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

*Exercício: 2002*

*ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA  
LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO  
VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO  
PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO  
DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.*

*Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação  
permanente, devidamente comprovadas mediante documentação  
hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula  
do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e  
Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA  
intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas,  
glosadas 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 170 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, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal.*

*Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9202-01.843, sessão de 26/10/2011, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

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.

Ou seja, 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, consoante entendimento dominante da CSRF, aceito a apresentação intempestiva do ADA ou da comunicação da existência da áreas isentas ao órgão de fiscalização ambiental, desde que antes do início da ação fiscal. Isso porque, até essa data, seria possível ao órgão ambiental começar espontaneamente procedimento de verificação das informações.

Da mesma forma, entendo que, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir dos isentivos tributários, já que, havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou por atos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, especificamente se anterior ao início do procedimento fiscal pela autoridade tributária, não me parece razoável negar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua (re)composição. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início do procedimento fiscal.

Neste sentido, é o entendimento do seguinte julgado:

*Acórdão nº 2102-01.862, sessão de 12 de março de 2012 (excerto de ementa)*

*ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE.*

*O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis - CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal.*

*Acórdão nº 2102-01.815, sessão de 8 de fevereiro de 2012 (excerto)*

Assim, no exame do caso concreto, se faz necessário investigar se o contribuinte, até o início do procedimento fiscal - 02/09/2008 (fls. 06/09), já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal pleiteadas, se houve averbação da área de reserva legal, e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

Na espécie, às fls. 114/118, constam as seguintes averbações à matrícula do imóvel: AV-007/1.614, datada de 08/05/1992, de 1800,0 ha reserva legal, e AV-014/1.614, datada de 19/06/2006, de 1080,7 de reserva legal complementar. Também foi carreado aos autos, à fl. 100, a Autorização de Exploração em Floresta Plantada expedida pela Secretaria de Estado de Meio Ambiente – SEMA/PA, datada de 01/10/2007, com a consignação da área de reserva legal de 2.880,7 ha e da área de preservação permanente de 85,5 há, ratificando as informações comunicadas previamente pelo contribuinte àquele órgão quando da formalização da solicitação de exploração das terras em questão.

Nestes termos, restando comprovada a comunicação ao órgão de fiscalização ambiental, a averbação da reserva legal e a identificação das áreas glosadas por órgão ambiental competente anterior ao início do procedimento fiscal, devem ser computadas as

Processo nº 10218.720095/2008-55  
Acórdão n.º **2801-003.042**

**S2-TE01**  
Fl. 184

---

áreas de reserva legal de 2.880,7 ha e preservação permanente de 85,5 ha, excluindo-as, desse modo, da área tributável pelo ITR no exercício em exame.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a área de reserva legal de 2.880,7 ha e a área de preservação permanente de 85,5 ha.

*Assinado digitalmente*  
Tânia Mara Paschoalin