



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

**Processo nº** 10240.720136/2007-45  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-004.597 – 2ª Turma  
**Sessão de** 24 de novembro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** TRIANGULO PISOS E PAINEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. RESERVA LEGAL - INTEMPESTIVIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, PARA ISENÇÃO DA ÁREA NO CALCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

A Intempestividade do ADA pode ser suprida pela averbação da área de reserva à margem da matrícula do registro de imóveis, desde que ocorrida, tempestivamente, antes do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para que a área reconhecida pela decisão *a quo* como área de exploração extractiva, de 36.539,55 ha., bem como o restante da área averbada a título de reserva legal, de 408,25 ha., sejam reconhecidas como ARL - Área de Reserva Legal.

(Assinado digitalmente)  
Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

(Assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2202-01.640, proferido pela 1<sup>a</sup> Turma Ordinária / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração, fls. 07/08, para exigir crédito tributário de ITR, exercício de 2004, no montante de R\$ 2.493.378,14, acrescidos de multa proporcional e juros de mora calculados até 31/08/2007, perfazendo o total de R\$ 5.447.532,55, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Mama”, localizado no Município de Cujubim/RO, cadastrado na RFB sob o nº 0.971.550-9, com 73.079,1 ha.

Do procedimento fiscal relativo a DITR/2004, a autoridade fiscal decidiu acatar uma área de preservação permanente (não declarada) de 10.000,0 ha, glosar parcialmente a área de reserva legal declarada, reduzindo-a de 58.463,3 há para 21.515,5 ha, e integralmente a área declarada como de interesse ecológico/servidão florestal, de 14.445,8 ha. Consequentemente, o grau de utilização do imóvel foi alterado de 100,0% para 0,0% (zero por cento), aplicando-se a alíquota de cálculo máxima, de 20%, sobre a nova base de cálculo (VTN tributável), disto resultando o imposto suplementar de R\$ 2.493.378,14, conforme demonstrado as fls. 89.

O Contribuinte impugnou, às fls. 93/143, consistindo sinteticamente na alegação de que ADA é irrelevante para a tributação ou não do imóvel, ou seja, anão entrega tempestiva, ou o preenchimento equivocado desse documento, por si só, não gera o tributo, jurisprudência do Conselho de Contribuintes; que não há qualquer previsão legal acerca da competência do Fiscal para efetuar a descaracterização de Áreas de Reserva Legal - decorrentes da Lei, ressalte-se por não ser autoridade competente para matéria puramente ambiental;

O Acórdão de Primeira Instância da Delegacia da Receita Federal em Brasília/DF, acordaram, em decisão assim ementada:

### *“DO PROCEDIMENTO FISCAL NULIDADE*

*O procedimento fiscal foi instaurado de acordo com a legislação vigente, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa, não havendo que se falar em qualquer irregularidade capaz de macular o lançamento. Apesar de a apuração da veracidade dos dados informados pelo proprietário do imóvel no ADA ser de competência do IBAMA, pode ser exigida a comprovação da sua protocolização, em tempo hábil, nesse órgão, constituindo medida eminentemente documental, devidamente prevista na legislação fiscal.*

---

*DAS AREAS DE RESERVA LEGAL E DE INTERESSE ECOLÓGICO.*

*As novas Areas ambientais do imóvel (reserva legal e interesse ecológico), pleiteadas pela contribuinte na sua DITR/2004 e aventadas na sua impugnação, somente caberiam ser consideradas, para fins de exclusão de tributação, se comprovada a protocolização, em tempo hábil, de novo ADA (com natureza de retificador) no IBAMA, além da existência de Ato do órgão ambiental competente federal ou estadual reconhecendo a área específica do imóvel como sendo de interesse ecológico, para proteção do respectivo ecossistema.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.”*

O Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário, reiterando as argumentações anteriores.

A 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 2<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento, às fls. 328/345, deu PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Ordinário, para que seja consignado como sendo área de exploração extrativa o equivalente a 36.539,55 ha.

A Receita Federal de Rondônia, à fl. 369, opôs **Embargos de Declaração** sob a alegação de obscuridade, tendo em vista que, no que pertine à Área de Exploração Extrativa, o acórdão embargado inovou ao incluí-lo no julgamento. Em análise dos autos, verificou-se, de plano, que essa matéria não foi objeto de lançamento (vide Notificação de Lançamento às fls. 93 a 96), portanto não contestada na impugnação, tampouco recebeu qualquer menção no acórdão de julgamento de 1<sup>a</sup> instância, contra o qual apelou o contribuinte a esse Conselho.

Às fls. 370/393, o Contribuinte interpôs **recurso especial**, apresentando acórdão paradigma com entendimento divergente à decisão recorrida, no sentido de ser dispensável que a averbação junto a cartório de registro de imóveis seja feita antes da ocorrência do fato gerador do tributo, para validação das áreas de **reserva legal**.

Às fls. 427 e 428, a 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 2<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento **rejeitou os Embargos de Declaração** por não perceber qualquer vício que pudesse ser sanado.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, a 2<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento, às fls. 535/542, **DEU seguimento ao Recurso Especial**, considerando se tratar da mesma matéria fática e devido a divergência de julgados, nos termos Regimentais, referir-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é a necessidade de **apresentação do ADA para fins de isenção do ITR sobre as áreas de utilização limitada**. Ou seja, o acórdão recorrido entende ser indispensável a averbação junto a cartório de registro de imóveis antes da ocorrência do fato gerador, para validação das áreas de reserva legal, ao

passo que o acórdão paradigma entende ser possível que tal averbação seja feita depois da ocorrência do fato gerador do tributo.

Sem contrarrazões, vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e embora as alegações da Fazenda Nacional quanto ao conhecimento, vislumbro claramente a divergência, e assim julgo que atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Cumpre salientar que em análise dos autos, verificou-se de plano, que a área de exploração extrativa não foi objeto de lançamento (vide Notificação de Lançamento às fls. 93 a 96), portanto não contestada na impugnação, tampouco recebeu qualquer menção no acórdão de julgamento de 1<sup>a</sup> instância, contra o qual apelou o contribuinte a esse Conselho, devendo por força do art. 1025 do CPC, ser incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados (como foi o caso), ainda que o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

Sendo assim, entendo como pre-questionada a matéria, tendo sido trazido o acórdão paradigma dentro das possibilidades que restaram ao Contribuinte que teve seus embargos de declaração sumariamente inadmitidos.

Quanto ao mérito, trata-se o presente processo de Auto de Infração, fls. 07/08, para exigir crédito tributário de ITR, exercício de 2004, no montante de R\$ 2.493.378,14, acrescidos de multa proporcional e juros de mora calculados até 31/08/2007, perfazendo o total de R\$ 5.447.532,55, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Mama”, localizado no Município de Cujubim/RO, cadastrado na RFB sob o nº 0.971.550-9, com 73.079,1 ha.

Na decisão recorrida, deu-se parcial provimento ao recurso voluntário para que seja consignado como sendo área de exploração extrativa o equivalente a 36.539,55 ha.

O Recurso Especial, apresentado trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **necessidade de averbação da área de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável do ITR**.

A questão controvertida diz respeito à exigência da averbação da área de reserva legal a época dos fatos geradores para fins de isenção do ITR.

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento, e para isso adoto as razões do acórdão 9202.021-46, proferido

**pela Composição anterior da 2ª Turma da Câmara Superior, da lavra do Conselheiro Elias Sampaio Freire.**

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

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 florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
  - e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
  - f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
- (...) § 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de reserva legal é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso reste comprovada posteriormente a falsidade das declarações.

A 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 (Código Florestal Brasileiro, prevê a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

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:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989).

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade. Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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. (Incluído pela Lei nº 7.803, de 18.7.1989)

Conforme apontado anteriormente, **cinge-se a controvérsia acerca da necessidade de prévia averbação da reserva legal para fins de não-incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.**

O acórdão recorrido assim dispôs:

"Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2002, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização tempestiva do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956/50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166/67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Enfim, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA."

Contudo, não restou claro no acórdão recorrido acerca da porção de área compreendida no voto do relator, compulsando os autos verifico que a decisão exarada pela DRJ, desmistificou a problemática:

*“Em que pese a comprovação da averbação tempestiva da área de toda a área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel (58.463,3 ha), conforme AV-4-15.418, de 11/06/2003 (às fls. 82), o certo é que, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do novo ADA no IBAMA, não há como considerar toda essa área, para efeito de exclusão do ITR/2004, mas apenas a área já considerada pela autoridade fiscal, de 21.515,5 ha, objeto do ADA protocolado anteriormente no IBAMA (às fls. 63-84).”*

O argumento principal da Fazenda Nacional reside no fato de que para fins de isenção de ITR, a partir do exercício 2001, inclusive este, o ADA deve ser protocolizado no IBAMA no prazo de seis meses, contado do termo final para a entrega da respectiva DITR.

Saliento que a partir de 2001, para fins de redução do ITR, a previsão expressa é a de que haja comprovação de que houve a comunicação tempestiva ao órgão de fiscalização ambiental, e que isso ocorra por meio de documentação hábil. Entendo aqui que a documentação hábil engloba um conjunto de documentos possíveis e não apenas o protocolo de ADA.

No caso dos autos, observo que a averbação do termo de responsabilidade foi realizada em 26.05.2002, tendo havido a averbação da reserva legal em 11.06.2003, saliento ainda que a apresentação do ADA ao IBAMA se deu primeiramente em 10.04.2000 sendo após retificado em 10.06.2005, documentos (65/66 e 81/83) os quais considero como hábeis para comprovação necessária requerida em lei, mesmo para o exercício de 2004 discutido nos presentes autos. A averbação se deu antes do fato gerador. O inicio da ação Fiscal 08.07/2007.

**Ressalvada minha posição pessoal, saliento aqui que a maioria do colegiado é apenas de que a averbação da área discutida antes da data do fato gerador supre a inexistência do ADA para fins de comprovação da Reserva Legal.**

Ocorre que no caso em tela, necessário se faz alguns esclarecimentos de fato, o acórdão recorrido cometeu o equívoco de conceder Reserva de área Extrativa nunca solicitada pelo contribuinte

Assim, para que a área reconhecida como de exploração extrativa seja reenquadrada, como de reserva legal, não pode ser tida como extrativa ao mesmo tempo.

Tomando por base que motivo de não concessão da área de reserva legal foi a falta do ADA, e tendo sido verificado aqui a existência de averbação capaz de supri-lo, faço a substituição da área extrativa pela área de reserva legal, concedendo ainda mais 408 ha que não constavam do acórdão recorrido.

Por todo o exposto, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, **em dar-lhe provimento parcial** para que a área reconhecida pela decisão *a quo* como área de exploração extractiva, de 36.539,55 ha., bem como o restante da área averbada a título de reserva legal, de 408,25 ha., sejam reconhecidas como ARL - Área de Reserva Legal.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes