



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

**Processo nº** 10283.006157/2005-96  
**Recurso nº** 342.458 Voluntário  
**Acórdão nº** 2801-00.809 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de agosto de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** SHARON NINA ADMONI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, por expressa previsão legal, em se tratando de áreas de preservação permanente, é indispensável que se comprove que houve a comunicação, tempestivamente, ao órgão de fiscalização ambiental, por meio de documento hábil.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sandro Machado dos Reis (Relator), Carlos César Quadros Pierre e Julio Cezar da Fonseca Furtado que davam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

Amarillys Renaldi e Henriques Resende - Presidente

Sandro Machado dos Reis - Relator

Tânia Mara Paschoalin - Redatora designada

EDITADO EM: 20/09/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Sandro Machado dos Reis, Antônio de Pádua Athayde Magalhães, Júlio Cezar da Fonseca Furtado, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

## Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05/11, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2001, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Tucano”, localizado no município de Novo Aripuana - AM, com área total de 9.032,1 ha, cadastrado na SRF sob o nº 6.311.387-2, no valor de R\$ 6.968,50 (seis mil novecentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 30/11/2005, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 17.376,64 (dezesete mil trezentos e setenta e seis reais e sessenta e quatro centavos).

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2001 e dos documentos coletados no curso da ação fiscal, conforme demonstrativo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal fl. 07, a fiscalização apurou a seguinte infração, exclusão, indevida, da tributação de 7.225,6 ha de área de utilização limitada.

A exclusão indevida, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal fl. 07, tem origem na falta de protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

O contribuinte tomou ciência em 20/12/2005, conforme AR de fl. 17.

Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 19/01/2006, a impugnação de fls. 23/51, alegando, em síntese:

*I – que a exigência do ADA encontra amparo na Instrução Normativa nº 256, de 11/12/2002 e a mesma não podem determinar, exigir aquilo que a lei não preceituou;*

*II – que possui 80% da área do imóvel destinada a reserva legal, devidamente averbada no Ibama;*

*III – transcreve diversas ementas de decisões administrativas.*

A DRJ julgou procedente o auto de infração, em decisão que restou assim ementada:

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

**Exercício: 2001**

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA COMPROVAÇÃO.**

*A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.**

*A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Exercício: 2001*

*ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.*

*A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.*

Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Sandro Machado dos Reis, Relator

Como já mencionado, trata-se, na origem, de auto de infração lavrado com o objetivo de cobrar do ora Recorrente ITR relativo ao Exercício de 2001, em razão do contribuinte não ter apresentado, tempestivamente, seu ADA.

Concentra-se a discussão, pois, em saber-se se a apresentação tempestiva do ADA é elemento essencial e indispensável para apuração da correta área de preservação permanente.

Nesse sentido, cabe destacar que, com relação à matéria, o que prevê o art. 10, da Lei 9.393/1996, o qual disciplina a apuração do ITR:

*"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."*

A exclusão das áreas de preservação permanente para fins de apuração da área tributável do ITR, por sua vez, está prevista na alínea "a", do inciso II, do § 1º, do artigo supramencionado:

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

*(...)*

*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;"*

Até o Exercício de 2000, o ADA, segundo entendimento amplamente dominante desse Egrégio Conselho de Contribuintes, não era indispensável para efetiva comprovação quanto à existência das áreas passíveis de serem excluídas de tributação, de modo que admitia-se a comprovação mediante a produção de outras provas.

Isso se dava, principalmente, em razão de à época, inexistir previsão legal no sentido de caracterizar aquele documento como requisito para o gozo da isenção. A exigência se dava tão-somente através de instrumentos infralegais, com o que entendia-se não ser possível exigir-se o ADA como requisito indispensável ao benefício.

Ocorre que, em 2000, com o advento da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º, à Lei nº 6.938/1981, a exigência de apresentação do ADA passou a ter fundamento legal, expressando-se o dispositivo no seguinte sentido:

*“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.”*

É certo que a Administração Pública, em razão do disposto no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, que prevê o princípio da legalidade, deve, necessariamente, cumprir as determinações dos ditames legais, salvo se contrários a alguma norma constitucional – o que parece não ser o caso do dispositivo acima mencionado.

Assente-se, assim, que, em consonância com tal dispositivo, o ADA passou a ser documento indispensável para fruição da isenção.

Todavia, em 24 de agosto de 2001, foi editada a MP 2.166-67, que inseriu o § 7º ao art. 10, da Lei nº 9.393/96:

*“Art. 10.*

*(...)*

*§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.”*

Denota-se, assim, que a regra que foi inserida pela Medida Provisória em comento diverge daquela prevista no art. 17-O, § 1º, à Lei nº 6.938/1981.

Em consonância com as regras de resolução de antinomias entre regras jurídicas, previstas na Lei de Introdução do Código Civil, segundo a qual as normas mais novas revogam as anteriores no que forem divergentes, entendemos que, hoje, encontra-se em vigor, sendo plenamente aplicável, a regra do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, que não condiciona a isenção à prévia apresentação do ADA.

É clara a norma decorrente do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96 ao determinar que a isenção de ITR não dependerá da prévia apresentação do ADA, com o que se pode concluir que admite-se a posterior apresentação do mesmo no caso em que a Fiscalização tenha dúvidas quanto à efetiva possibilidade de determinado beneficiário gozar do benefício, ou mesmo a apresentação de outros documentos que tenham força probante suficiente para corroborar as informações da declaração.

No caso ora analisado, o Recorrente além de trazer Laudo Técnico (fls. 33/34), que comprova as informações prestadas em DITR, ainda apresentou, mesmo que intempestivamente, o seu ADA, o que ocorreu em 17/08/2006 (fl. 73).

O referido ADA foi aceito pelo IBAMA e não sofreu qualquer questionamento, motivo pelo qual há de se entender que se compatibilizou com as informações prestadas em DITR.

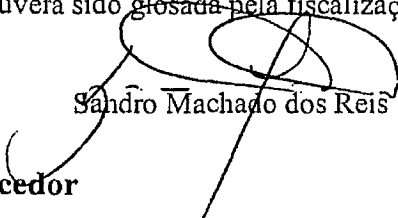
Já que não questionado o ADA intempestivo, aplicada orientação firmada por esse Egrégio Conselho quando do julgamento do RV nº 130.837:

*"ITR EXERCÍCIO 1997. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

*A obrigatoriedade da apresentação do ADA como condição para o gozo da redução do ITR no caso de área de preservação permanente, teve vigência a partir do exercício de 2001, em vista de ter sido instituída pelo art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação do art. 1º da Lei nº 10.165/2000. Verificada a apresentação desse ato, embora a destempo, e não tendo sido feita qualquer contestação pelo órgão ambiental, há que considerá-lo válido para os efeitos pretendidos. ÁREA DE RESERVA LEGAL Efetuada a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, é lícita a redução dessa área de incidência do imposto, visto que a lei não estabeleceu como condicionante que a averbação seja providencial até o momento de ocorrência do fato gerador do ITR. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."*

Sendo, pois, o ADA documento apto a comprovar as informações constantes no DITR, ainda que intempestivo, se não questionado pelo IBAMA, deve ser aceito como meio apto a comprovar, juntamente com os demais documentos carreados ao processo, as informações constantes na Declaração Retificadora.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para restaurar a área que houvera sido glosada pela fiscalização.

  
Sândro Machado dos Reis

**Voto Vencedor**

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora Designada

Com a devida vênia do nobre relator, Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, permito-me divergir de seu voto quanto à comprovação das áreas de preservação permanente e utilização limitada declaradas na DITR.

De plano, 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).

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 nº 10.165, de 2000)" (grifos acrescidos)*

O § 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, por sua vez, apenas estabelece que não se exige 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)*

Quer dizer, 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. 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.

Registre-se, contudo, que o ADA não caracteriza obrigação acessória, uma vez que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Quer dizer, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto, como no caso.

Importante destacar 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 60, de 6 de junho de 2001, art. 17, inc. II, a seguir:

*"Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada, serão reconhecidas mediante ato do Ibama ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:*

*I - as áreas de reserva legal e de servidão florestal, para fins de obtenção do ato declaratório do Ibama, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei no 4.771, de 1965;*

*II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;*

*III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for deferido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido." (grifos acrescidos)*



É importante esclarecer que, para fins do benefício pretendido, se faz necessário que todos os requisitos legais estejam preenchidos, sob pena de se perder o direito à não tributação, como no caso.

Assim, não cumprida a obrigação de comunicação tempestiva ao órgão de fiscalização ambiental, a comprovação das áreas reclamadas apenas por meio de apresentação de Laudo Técnico (fls. 33/34) e ADA intempestivo (17/08/2006, fl. 73), desacompanhados do reconhecimento pelo órgão de fiscalização ambiental acerca das demarcações ali expostas, é insuficiente para o propósito pretendido.

No tocante à parcela de área de reserva legal em litígio, há outro óbice a que se acate o benefício pretendido, qual seja, a falta de averbação à margem da matrícula do imóvel. Tal exigência igualmente está prevista em lei, mais precisamente no Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001:

*“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 2.166-67, de 2001) (Regulamento)*

(...)

*§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)” (grifos acrescidos)*

Vale destacar que, consoante art. 1.227 do Código Civil, “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código”. Quer dizer, somente a partir da averbação da área de reserva legal é que as limitações administrativas impostas pela lei a tais áreas, a exemplo da proibição do corte raso, se operam em sua plenitude, tendo efeito erga omnes. Vê-se, portanto, que a exigência em questão não é uma mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

Tal entendimento, inclusive, vem prevalecendo na Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho. Por oportuno, confira-se a ementa da Ac. 9202-00.159, da 2ª Turma, proferido em sessão de 18 de agosto de 2009, o qual teve o ilustre Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes como redator-designado:

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

*Exercício: 2002*

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. ATO CONSTITUTIVO.*

*A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR.*

*Recurso especial provido.”*



Portanto, incabível aceitar as exclusões pleiteadas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

  
Tania Mara Paschoalin