



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

**Processo nº** 10325.000815/2005-01  
**Recurso nº** 340.873 Voluntário  
**Acórdão nº** **2801-00.370 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 10 de março de 2010  
**Matéria** ITR - APP e ARL  
**Recorrente** ANTÔNIO JORGE ROGOSKI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

PRELIMINAR. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONEXÃO.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento conjunto de processos lavrados contra o mesmo contribuinte. Destarte, no presente caso os processos indicados encontram-se em fases processuais diferentes, inviabilizando, também, o solicitado apensamento.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. COMUNICAÇÃO TEMPESTIVA A ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove que informou ao Ibama ou a órgão conveniado, tempestivamente, mediante documento hábil, a existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal que pretende excluir da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do ITR, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até a data de ocorrência do fato gerador.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar argüida e, no mérito, por voto de qualidade, em NEGAR provimento

ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto (Relator), Sandro Machado dos Reis e Júlio Cezar da Fonseca Furtado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente e Redatora designada

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

EDITADO EM: 25/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis, José Evande Carvalho Araujo e Julio Cezar da Fonseca Furtado.

## Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração, no qual é cobrado o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 2001, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Santa Luz”, localizado no Município de Alto do Parnaíba/MA, com área total de 8.152,0 hectares, cadastrado na SRF sob nº 6.747.031-9, no valor de R\$ 37.990,00, acrescido de multa de lançamento de ofício e juros de mora, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 92.471,45.

A ciência do lançamento ocorreu em 16.08.2005, conforme AR de fls. 49.

Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 66/92), em 30.08.2005, alegando em síntese:

Preliminarmente, argui cerceamento de defesa, haja vista que o lançamento de ofício de que trata o Auto de Infração retro referido não foi precedido do necessário Termo de Intimação Fiscal ao sujeito passivo conforme exigência contida no art. 19 da Lei nº 3.470 de 28 de novembro de 1958, com a redação da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Portanto nulo o Auto de Infração em epígrafe por não observância de forma prescrita em lei, cerceando-se assim o direito à ampla defesa assegurada pelo art. 4º LV da Constituição federal.

No tocante ao mérito, o contribuinte esclarece que existe procedimento anterior conexo em trâmite e em sua defesa, para evitar repetições cansativas, reporta-se às provas documentais e razões de fato e de direito contidas na impugnação feita no processo nº 10235.001191/2004/ITR/2000, as quais são anexadas por cópia e passam a fazer parte integrante do presente feito.

Com fundamento no artigo 289, do CPC, requereu:

- em sede de preliminar a anulação do lançamento de ofício referente ao ITR/2001, por descumprimento ao disposto no art. 19 da Lei nº 3.470/58, com a redação da Medida Provisória 2.158-35/2001, implicando em cerceamento de defesa na conformidade do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal;

- no mérito, ultrapassada a preliminar e tendo em vista a conexão nos termos do art. 103 do CPC, seja o presente feito encaminhado para julgamento à Declaração da Receita de Pernambuco, onde tramita o processo relativo ITR/2000.

Atendendo pedido do impugnante, foi aproveitada, pela autoridade julgadora a quo, a impugnação relativa ao auto de infração referente ao ITR/2000, processo 10325.001191/2004-50, nos termos em que cabiam, como impugnação também ao ITR/2001, constante desse processo. Note-se que o auto de infração constante deste processo já foi julgado conforme Acórdão nº 11-18.143, de 02/02/2007.

Transcreveu-se, na decisão, a impugnação constante do processo nº 10325.001191/2004-50, referente ao ITR/2000, de forma sintetizada:

“Trata da dificuldade de calcular o ITR com base nas Leis 4.504/64, seu regulamento Dec. 56.792/65; Decretos 72.106/73 e 84.685/80 regulamentadores do art. 50 do Estatuto da Terra; Lei 4.771/65 (Código Florestal) com alterações e a Lei 9.393/96 que fundamenta o auto de infração.

Surpreendeu-se com o valor do auto de infração e seu motivo. A preservação ambiental tem sido incentivada pelo governo e pela sociedade.

O auto de infração atropelou a legislação. Trata sobre o Estatuto da Terra e suas determinações. A DITR/2000 está de acordo com o art. 10 da Lei nº 9.393/96. Tece outros comentários sobre o auto de infração. Além dos 50% da área de Reserva legal, o restante da área do imóvel rural é imprestável.

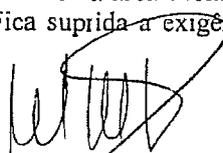
Alega o impugnante que agiu corretamente ao efetuar o recolhimento do ITR calculado pela Lei 9393/96.

Nestes termos e com base nos dispositivos legais citados e na declaração da Prefeitura de Alto Parnaíba/MA, repudia a alíquota de 20% utilizada pela fiscalização para fixar o ITR incidente sobre o imóvel.

Cita o Código Florestal em relação à área de preservação permanente. Comenta o art. 144, parágrafo único sobre a averbação à margem da matrícula do imóvel, informa que há que se analisar o espírito da lei neste particular.

Insiste em que a propriedade, nos termos da Lei 9.393/96, está isenta de qualquer valor adicional do ITR. O imóvel está localizado no **Parque Nacional das Nascentes do Rio Parnaíba**, criado por decreto presidencial publicado no DOU do dia 17.06.2002. as restrições impostas aos proprietários, na área, vêm desde os primeiros estudos para a criação do Parque iniciados em 1996. A criação do Parque confirmou-se em abril de 2001, com a carta assinada pelo Ministro do Meio Ambiente.

Finalmente, o valor recolhido do ITR está de acordo com a Lei 9.393/96. Está comprovado que não só a área declarada no DIAT, mas a área total do imóvel está isenta do ITR. Fica suprida a exigência da documentação solicitada no Termo de



Intimação Fiscal e no Termo de Verificação Fiscal com a juntada do Decreto Presidencial s/n do dia 16.07.2002, da declaração da Prefeitura de Alto Parnaíba/MA e da consulta formulada junto ao IBAMA com resposta datada do dia 30.12.2004. Requer seja julgado sem efeito o Auto de Infração NIRF 6.747.031-9.”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento – Recife/PE, por sua 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, conforme Acórdão nº 11-20.161 (fls. 101/115), assim ementado:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR**

*Exercício: 2001*

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL DO IMÓVEL RURAL. CONDIÇÃO.**

*A exclusão de área como de preservação permanente da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento dela pelo IBAMA ou por órgão competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR*

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.**

*A exclusão de áreas 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), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

**ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

*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.*

**FATO GERADOR DO ITR.**

*O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.*

**SUJEITO PASSIVO DO ITR.**

*São contribuintes do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer um deles, nos termos do art 31 do Código Tributário Nacional.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**



*Exercício: 2000*

**ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.**

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

**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.**

*Não se retifica a declaração, por iniciativa do próprio declarante, que vise a reduzir ou excluir tributo, quando não fica comprovado, por documentos hábeis, o erro em que se funde.*

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

*Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.*

*Lançamento Procedente.”*

Inconformado com a decisão da DRJ, recorre o contribuinte (fls. 119/126), juntando documentos (fls. 128/141), conforme peça acostada às fls. 119/126.

É o relatório.

**Voto Vencido**

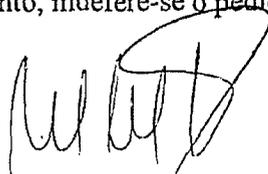
Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator.

Por conter matéria deste E. Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo Contribuinte.

Em sede de preliminar requer pela conexão de outros dois processos em trâmite perante este órgão administrativo, de acordo com o artigo 103 do Código de Processo Civil.999

Respectivo pedido resta improcedente, eis que o processo 10325.001191/2004-50, trata-se de ITR relativo ao exercício de 2000, o qual já foi objeto de julgamento conforme Acórdão nº 11-18.143 e o processo nº 10166.004423/2005-82, trata-se de multa por atraso de entrega da declaração do ITR, objeto diverso do aqui analisado.

Portanto, indefere-se o pedido de conexão requerido.



No mérito, conforme se verifica, o litígio cinge-se, essencialmente, à exigência do ADA – Ato Declaratório Ambiental, como condição para a isenção das áreas declaradas pelo Recorrente como de preservação permanente e de utilização limitada, bem como sua averbação.

Da análise das peças que compõe a lide ora em julgamento, extraio o entendimento, de que assiste razão ao Recorrente no que concerne à exclusão da área de preservação permanente de tributação do Imposto Territorial Rural – ITR.

Nesse esteio, faz-se mister salientar, que para efeito de apuração do Imposto Territorial Rural, a Lei nº 8.847 de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), previstas na Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965. Assim vejamos:

Lei nº 8.847 de 28 de janeiro de 1994

*“Art 11. São isentas do imposto as áreas:*

*I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989,*

*II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;*

*III - reflorestadas com essências nativas.”*

De certo, a Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, permite excluir da área total do imóvel as áreas de preservação permanente e condições estabelecidas para fins de apuração do ITR. O art. 10 da Lei 9.393 determina:

*“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:*

*(...)*

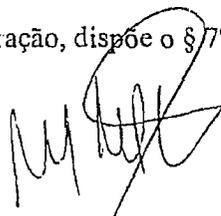
*II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:*

*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;*

*(..)”*

Quanto à declaração, dispõe o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96:



*“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.”*

Da leitura do dispositivo acima transcrito, cabe registrar, que a legislação de regência estabelece ser o ITR lançado por homologação. Desse modo, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

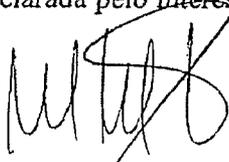
Nesse contexto, cabe mencionar, que no que tange à obrigatoriedade da apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA, previamente ratificado pelo IBAMA, com a indicação das áreas de preservação permanente, com base na redação do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, alterado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, depreende-se que, as declarações para fim de isenção das áreas de reserva legal, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante.

Acerca da matéria, o STJ e os TRF's já sedimentaram seus posicionamentos, no sentido de que não é imprescindível a comprovação, pelo contribuinte, da existência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal. Veja-se:

**“TRIBUTÁRIO - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA. 1. O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA. 2. Recurso especial provido.”**(STJ; REsp 665.123; Proc. 2004.0081897-1; PR. Segunda Turm; Rel. Min. Eliana Calmon; Julg. 12/12/2006); DJU 05/02/2007; Pág. 202)

**“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO. LEI 9.393/96 E MP 2.166-67/2001. APLICAÇÃO RETROATIVA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. A Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7º ao art. 10, da Lei nº 9.393/96, dispensando a prévia comprovação, pelo contribuinte, da averbação das áreas de preservação permanente e de reserva legal na matrícula do imóvel ou da existência de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR, é de cunho interpretativo, podendo ser aplicada a fatos pretéritos, nos termos do art. 106, I, do CTN. 2. Tendo o apelante sucumbido, é justa a sua condenação em honorários advocatícios em favor do apelado, que precisou vir em juízo exercer sua defesa, inclusive em sede recursal.”** (TRF 4º R.; AC 2005.71.05.003018-4; RS; Primeira Turma; Rel. Juíza Fed. Vivian Josete Pantaleão Caminha; Julg. 11/04/2007; DEJF 31/07/2007; Pág. 144)

Desta feita, no que tange as áreas de preservação permanente, é inaplicável ao caso concreto a exigência do ADA como único documento hábil à comprovação da área de preservação permanente declarada pelo interessado na DITR do exercício de 2001, partilhando



do mesmo entendimento a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar o Acórdão CSRF/03-04.846 em 22.05.2006, conforme segue a ementa:

**“ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. A teor do artigo 10, § 7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte, para fim de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade. Nos termos da Lei 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e reserva legal.”**

Razão pela qual, acolho o recurso interposto quanto a este ponto.

#### **Da Área de Utilização Limitada/Reserva Legal**

A glosa, feita pela fiscalização, da área de utilização limitada declarada (4.076.0 há) do ITR/2001 deu-se por não terem sido atendida à averbação de reserva legal, no Cartório de Registro de Imóveis, à época do fato gerador do ITR, no caso, em 1º de janeiro de 2001.

Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal em Cartório, tendo-me à jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que pode ser retratada no voto a seguir parcialmente transcrito, proferido no RP/303-123968, de autoria do Ilustre Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, *in verbis*:

“...

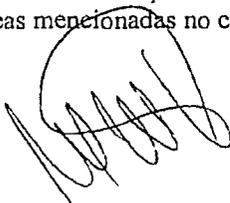
A matéria sub-judice foi abordada de forma analítica e exaustiva no acórdão nº 303-31.340 pelo ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman, que passou a modelar a jurisprudência deste egrégio Conselho, e tomo de empréstimo suas razões de julgar, *verbis*:

Para analisar a questão das áreas de reserva legal, de preservação permanente e de interesse ecológico, devo dizer que a matéria esteve pacificada no âmbito deste Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes por algum tempo no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente levantou-se questão sobre uma nova interpretação defendida pela emérita Conselheira Anelise D. Prieto, a respeito do § 7º do art. 10 introduzido na Lei 9.393/96 pela MP 2.166-67/2001, quando confrontado com o que determina a Lei 4.771/66, com a redação dada pela MP 1.511/96 e alterações posteriores determinadas pela própria MP 2.166-67/2001. Analisemos com cuidado.

Uma consulta ao texto da Medida Provisória nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, esclarece que ela determinou alterações na Lei 4.771/65 (arts. 1º, 4º, 14, 16 e 44) e também acrescentou um § 7º ao art. 10º da Lei 9.393/1996.

Sublinhe-se que o mesmo texto normativo, a MP 2.166-67/2001, determinou alterações na Lei 4.771/65 (Código Florestal) e na Lei 9.393/96, incluindo neste um § 7º que trata especificamente de declaração para fim de isenção de áreas de preservação permanente, reserva legal e de servidão florestal.

A questão que se pretende levantar como uma nova interpretação a ser dada ao disposto no referido § 7º, seria a de que a redação da Lei 4.771/65 manteria a exigência de averbação à margem da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis, e que a não satisfação de tal exigência desautorizaria o reconhecimento de isenção das áreas mencionadas no cálculo do ITR.



Uma interpretação sistemática e teleológica do dispositivo legal não autoriza tal entendimento. Como se justificaria que o mesmo texto legal, a MP 2.166-67/2001, pudesse ao recomendar alterações no Código Florestal pretender que se observasse como requisito para o reconhecimento da isenção do ITR a averbação das áreas mencionadas e, em outra passagem destinar comando que alteração a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o § 7º do art. 10, com a determinação de que a declaração para o fim de isenção do ITR, relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” (preservação permanente e reserva legal) e “d” (servidão florestal) do inciso II, § 1º do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, acrescentando, ainda, que é de responsabilidade do declarante qualquer comprovação posterior, pelo fisco, de inveracidade da declaração.

De fato não há contradição na MP citada. As referências que existem na Lei 4.771/65 (Código Florestal), já consideradas as alterações introduzidas pela MP, são claramente voltadas ao cuidado de manter tais áreas sob preservação, onde a averbação da área de reserva legal ou de servidão florestal devem ser feitas para que conste nos termos de transmissão do imóvel a qualquer título. Observa-se idêntica preocupação quanto à posse do imóvel rural, conforme art. 16, § 10 da Lei 4.771/65, quando, por não ser viável a providência da averbação na matrícula do imóvel, assegura-se a área de reserva legal mediante Termo de Ajustamento de Conduta firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente.

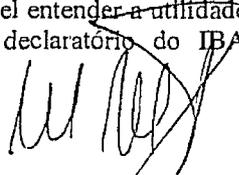
Ora, se não há obrigatoriedade sequer de prévia comprovação para o fim especificado de informar a existência de áreas legalmente isentas de ITR, muito menos há de que as respectivas áreas estejam averbadas no Cartório de Imóveis.

O comando da averbação tem como finalidade, distinta do aspecto tributário, qual seja a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade de terceiros eventuais adquirentes. Tanto é assim que mesmo no caso em que não se pode falar em averbação na matrícula do imóvel no CRI, quando por exemplo se trate de posse, ainda assim deve-se garantir o que interessa ao Código Florestal, a garantia da responsabilidade do possuidor e de eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, o que se faz por outro instrumento, o Termo de Ajustamento de Conduta, a ser firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. Consiste numa declaração de compromisso de conservação de características ecológicas básicas e proibição de supressão de vegetação, constando evidentemente a localização da reserva legal, porque é ela que define o caráter da área, previsto em lei.

É frágil e superficial, concentrar na averbação do ADA junto à matrícula do imóvel ou no Termo de Ajustamento de Conduta perante o IBAMA, a responsabilidade de constituição do direito de isenção. A exclusão de tais áreas do universo tributável pelo ITR, não se dá por benesse do IBAMA ou da SRF, mas exclusivamente por se tratar de área definida legalmente, em termos de características ecológicas e localização específica no território nacional.

Por meio da IN SRF 60/2001, a administração tributária tentou estabelecer um vínculo entre a necessidade de averbação do ADA e o gozo da isenção. Ocorre que a averbação prevista, na Lei 4.771/65, visava tão-somente a responsabilizar o proprietário e eventuais adquirentes pela conservação ambiental. Com isso o procedimento da SRF feriu de morte o princípio da legalidade. Não há base legal para tal procedimento.

É até possível entender a utilidade para um controle tributário que além de se municiar de ato declaratório do IBAMA para servir de mera sustentação à



declaração do contribuinte (que se fosse só por isso seria inútil), vise, isto sim, a seleção de contribuintes para fiscalização. Não se pode admitir é a política de omissão em fiscalizar o ITR, assim como não se justifica a omissão do IBAMA em termos de fiscalização ambiental. No entanto, é para isso que aponta a mencionada IN SRF, parece esperar que apenas uma providência cartorial e burocrática de declaração do IBAMA mediante informações prestadas pelo contribuinte, averbada em Cartório de Imóveis, possa ter a virtude de constituir uma exclusão tributária. Agir assim é faltar ao compromisso social de fiscalização do tributo, e, principalmente, é afastar-se perigosamente do Estado de Direito.

É por suas características e localização, que a área indicada se enquadra ou não na definição legal de utilização limitada ou de preservação permanente, e por esse motivo está ou não excluída de tributação, e a constatação disso assim como não deve se restringir à leitura da DITR, não deve se restringir ao ADA, esteja ou não averbado.

À primeira vista nada impede a SRF de estabelecer penalidade por descumprimento de obrigação acessória, motivada pela não apresentação de ADA averbado, ou de Termo de Ajustamento de Conduta protocolado junto ao IBAMA, no prazo fixado pela própria SRF, mas apenas por que este fato pode representar um entrave ao procedimento de fiscalização, a infração ao prazo ou à averbação exigida por ato normativo expedido pela SRF não pode de forma alguma ter o alcance de criar, além da lei, requisito ou condição para o gozo de isenção. Poderia, no máximo, além de motivar uma multa por descumprimento de obrigação acessória, constituir critério de prioridade para a seleção de contribuintes a serem fiscalizados.

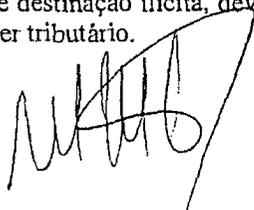
Entender diferente, que um aspecto tributário importante como definir um requisito para o benefício da isenção, mesmo se dispondo de um ambiente legal construído, específico e em vigor na Lei 9.393/96, pudesse estar transferido, injustificadamente, para outro diploma legal, cuja finalidade é absolutamente distinta da tributária, é forçar demasiadamente um raciocínio que erige um castelo de areia para explicar que o ato de averbar, neste caso do ADA, de alguma forma pudesse ser importante para a isenção do ITR.

Ao contrário, é da tradição tributária brasileira que, independentemente do título do rendimento, ele deve ser tributado, a renda independentemente de sua origem, é tributada. Da mesma forma no ITR, em que o proprietário, enfiteuta ou possuidor a qualquer título (inclusive usufrutuário), é contribuinte.

Por outro lado, nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida, serem as áreas declaradas efetivamente de preservação permanente ou de reserva legal, ou de servidão florestal, mesmo quando reconhecidas por via de ato declaratório ambiental do IBAMA averbado. Nesse caso cabe investigar, solicitar comprovações idôneas a demonstrar o estado da propriedade. O que não se admite é que se afirme sustentação legal no Código Florestal, inexistente, para exigir averbação das áreas isentas do ITR, como pré-condição, obstáculo ao reconhecimento, dessa áreas como isentas no cálculo do ITR.

Esse tipo de infração ao disposto no Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definição dada na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

A infração cometida contra a Lei 4.771/65 por aquele que não obedece a limitação de uso de propriedade, é crime ambiental, não tributário, não tem o condão de desfazer a condição de área sob reserva legal, ainda que o proprietário lhe tenha dado indevidamente destinação ilícita, deve dar motivo a sanção apropriada que por certo não é de caráter tributário.



A menção no § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 à declaração para fim de isenção do ITR, por certo que se refere a DITR, mas também a qualquer declaração que por ventura possa ser utilizada para o fim de isenção do ITR. Diga-se, a propósito, que em princípio esse não deveria ser o caso do ADA, cuja finalidade é outra, mas é fora de dúvida que se a administração tributária dele se servir com a finalidade de reconhecimento de isenção de ITR passa a estar abrangido na expressão legal mencionada.

Também observo que a DITR, como também o ADA, mesmo quando averbado na matrícula do imóvel, não constituem prova definitiva do caráter de reserva legal, ou de preservação permanente. Nem um nem outro dispensam a SRF nem o IBAMA, do dever de fiscalizar, sendo que àquele órgão compete fiscalizar o ITR e a este, a conservação ambiental segundo parâmetros previamente definidos em lei. O ADA é, em princípio, fruto de informações declaradas pelo proprietário-contribuinte, tanto quanto o é a DITR.

No mais o procedimento ditado pela SRF de praticar lançamento tributário pela mera falta de averbação do ADA, é burocrático, no pior sentido da palavra, desincentiva a atividade fiscalizadora propriamente dita e é atentatório ao princípio da legalidade.

No caso concreto acresce, segundo o relatório, que há em andamento projetos florestais aprovados pelo IBDF, implantados a partir de 1979, com prazo de até vinte anos para exaurimento da floresta plantada, num sistema de manejo florestal, plantação de eucaliptos, precedido de autorização acompanhado por fiscalização e vistoria do IBDF, já que há incentivos fiscais proporcionados por aquele instituto.

Portanto não concordo com a ilustre relatora quando deixa de considerar a área de reserva legal declarada, reconhecida por ADA, apenas por falta de averbação do ADA no Cartório de Registro de Imóveis. Neste caso se infração houve será de caráter ambiental, ou mesmo civil, nunca tributária.

A exigência é descabida, não encontra respaldo legal. A área não passa a ser utilizável só porque não foi feita a averbação do ADA no Cartório de Imóveis, há uma parte da propriedade que permanece sob reserva legal, e é por isso que isenta de tributação pelo ITR, quanto à área especificada, está fora do campo de incidência do tributo. Porém, nada impede que a informação de área de reserva legal declarada, reconhecida mediante ADA pelo IBAMA, venha ser refutada como decorrência de um esforço investigatório que descaracterize o estado alegado para tal área, mediante comprovação da inveracidade da declaração.

...”.

A teor do princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, verifica-se nos autos que o Recorrente traz aos autos, declaração do Secretário Municipal do Meio Ambiente, fls. 132, o qual declara que: “continuam e sempre foram muito carentes de estradas de acesso por meio motorizado, para permitir qualquer exploração econômica... em grande parte de terrenos arenosos e, portanto difícil manutenção... os córregos não dispõem de pontilhões adequados ao tráfego de veículos...”.

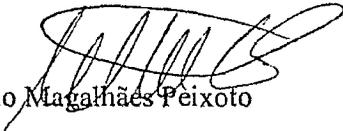
O técnico em Agropecuária, José Rodrigues da Silva Filho, às fls. 134, declara que a Fazenda Santa Luz, está inserida dentro do Parque Nacional das Nascentes do Rio Paraíba.



Às folhas 136, observa-se o Decreto de 16 de julho de 2002, o qual criou o Parque Nacional das Nascentes do Rio Paraíba, onde situa-se a propriedade aqui objeto de autuação.

Ademais às folhas 131, o Recorrente apresenta o ADA – Ato Declaratório Ambiental.

Assim, por todo o exposto, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso.

  
Marcelo Magalhães Peixoto

### Voto Vencedor

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Redatora Designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, permito-me divergir de seu voto quanto à análise do mérito.

A partir da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do §1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, tornou-se obrigatória a utilização do ADA para fins de redução do valor a pagar do ITR:

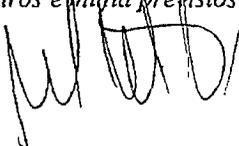
*"Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título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

Quanto ao argumento de que 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, teria revogado tal obrigatoriedade, cumpre registrar que o dispositivo em questão 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) e de Preservação Permanente.

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)*

Não obstante tais colocações, entendo 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.

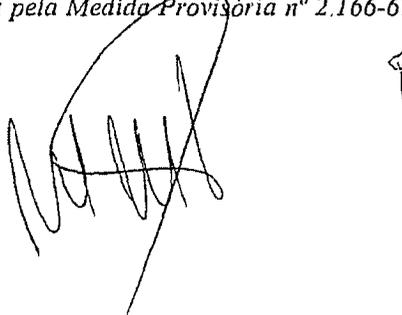
Assim, no exame do caso concreto, sempre investigo se o contribuinte, até a data de ocorrência do fato gerador, já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de interesse ecológico incluídas na DITR e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

No caso, o interessado pleiteou a exclusão de 4.076,0 ha (equivalente a 50% da área total do imóvel) a título de Área de Preservação Permanente (APP) e igual extensão a título de Área de Utilização Limitada (AUL)/Área de Reserva Legal (ARL) e o documento apresentado para embasar tal exclusão é o formulário ADA – Ato Declaratório Ambiental de fls. 131, datado de 17/06/2005, portanto, intempestivo. Registre-se, ainda, que para a ARL ali destacada não há especificações atinentes à averbação.

Ora, a exigência de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel 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, ressalvadas 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.**

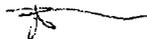
*A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal, portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR*

*Recurso especial provido."*

Portanto, os argumentos do contribuinte não afastam o acerto do lançamento e da decisão de primeira instância.

Registre-se, ainda, que a criação do Parque Nacional das Nascentes do Rio Parnaíba só ocorreu em 2002, portanto em data posterior à ocorrência do fato gerador em apreço, não beneficiando o contribuinte nestes autos, especificamente.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

  
Amarylles Reinaldi e Henriques Resende

