



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

**Processo n°** 10510.003234/2006-14  
**Recurso n°** 344.797 Voluntário  
**Acórdão n°** **2802-01.739 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 11 de julho de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** USINA SAO JOSE DO PINHEIRO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do redator designado. Vencido(s) o(s) Conselheiro(s) German Alejandro San Martín Fernández (Relator) e Sidney Ferro Barros. Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Jaci de Assis Junior.

(assinado digitalmente)

**Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.**

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior- Redator Designado.

EDITADO EM: 18/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martín Fernández, Jaci de Assis Junior, Carlos André Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite e Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls. 01/04, por meio do qual se exige o pagamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, no valor de R\$ 35.877,59, exercício 2002, acrescidos de multa proporcional e juros de mora, decorrente da não comprovação da isenção de área de preservação permanente e área de utilização limitada. Pela ausência de pagamento, foi aplicada multa de ofício e respectivos juros de mora, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 88.226,57 (oitenta e oito mil, duzentos e vinte e seis reais e cinquenta e sete centavos).

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação de fls. 18/29 acompanhada dos documentos de fls. 31/96, na qual alega:

(...) I - foi intimado a apresentar documentos para análise dos dados informados na DITR/2002 e em tempo hábil compareceu para explicar que não os possuía, II — o § 70 do art. 10 da Lei n° 9.393, de 1996, com redação dada pela MP 2.166-67, de 2001, estabelece que para obter a exclusão dessas áreas, está o contribuinte dispensado da comprovação de sua existência, bastando, para tanto, declaração destas áreas; III — o lançamento é ilegal, conforme jurisprudência administrativa e judicial (transcreve ementas do Conselho de Contribuintes e judiciais); IV — o Laudo Técnico (fls. 52/85) comprova a existência da área de utilização limitada e que o Ibama autorizou, através do Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal, a averbação da Área de reserva legal, o que foi feito (fls. 95/96); V — o imóvel em questão encontra-se descrito no art. 2° do Decreto n° 10.557/2005, que criou o Parque Nacional Serra de Itabaiana, e que o art. 4° declarou-o como de utilidade pública, para fins de desapropriação pelo Ibama.

Perante o órgão colegiado *a quo*, (fls. 104/122) a ação fiscal foi julgada procedente, ao considerar que 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 seu reconhecimento pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse perante os respectivos órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR. Ademais, 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.

Nas razões de Voluntário (fls. 126/140), a Recorrente alega a não existência de qualquer determinação legal vigente à época do fato gerador do ITR/2002 (01/01/2002), a exigir do contribuinte, para fins de exclusão da incidência do ITR sobre áreas de reserva legal e de preservação permanente, a prévia apresentação do ADA ao IBAMA e a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro Imobiliário. Para tanto, bastaria declarar tais circunstâncias na DITR, de sorte a ficar sujeito à majoração da alíquota do imposto e penalidades, caso posteriormente comprovado pela RFB que tais informações não são verdadeiras. Junta documento emitido pelo IBAMA, no sentido de que a Fazenda Fonte Escondida encontra-se com a maior parte de sua área inserida dentro do Parque - Nacional Serra de Itabaiana.

Era o de essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

## Voto Vencido

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, Relator.

Por tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Passo à análise do argüido em sede recursal.

O cerne do litígio versa sobre a interpretação a ser dada à legislação de regência a respeito do cumprimento das duas exigências para fins de acatar a exclusão das áreas de proteção ambiental declaradas da base de cálculo do ITR, quais sejam, a área de preservação permanente de 20,0 ha e a área de utilização limitada/reserva legal de 871,1 ha. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis. A segunda, o reconhecimento de tais áreas, tanto a de preservação permanente quanto a de utilização limitada, em ADA — Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

Por se tratar de duas situações específicas e submetidas a distintos regimes jurídicos, passo a analisar, em primeiro lugar, a exigência de averbação da **área de reserva legal** à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

O § 8º do artigo 16 da lei n. 4.771/65 (Código Florestal), com as alterações promovidas pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001 é expresso no sentido de que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Por sua vez, o § 1º, inciso II, alínea “a” do artigo 10 da lei n. 9.393/96, ao definir a base de cálculo do ITR, remete expressamente à lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (e alterações), para fins de reconhecimento da base de cálculo do imposto. Daí a conclusão que a área de reserva legal, por se tratar de limites mínimos de conservação previstos em lei (art. 16 e incisos da lei n. 4.771/65), somente opera efeitos redutores do critério quantitativo do ITR, se e somente se averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel à época da ocorrência do fato jurídico tributário.

Logo, é de se concluir, nos termos da legislação de regência, que a prova da averbação da área de reserva legal não é pressuposto para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, dada a submissão ao regime jurídico do lançamento por homologação a que o ITR se submete. Entretanto, é pressuposto para fins de reconhecimento do benefício legal, ou melhor, a lei exige a determinação prévia da averbação e não da prévia comprovação para fins de fruição da redução da base de cálculo.

Nesse sentido, Resp nº 1.027.051, 2ª Turma do STJ, a seguir:

*(...) 1. A controvérsia sob análise versa sobre a (im)prescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.*

*2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.*

*3. Desta forma, a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.*

*4. Esta linha de argumentação é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.*

*5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.*

*6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.*

*7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.*

*8. Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma*

*reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização, o que, a seu turno, dá origem a um lançamento de ofício (art. 14 da Lei n. 9.393/96). Qual será, neste caso, o objeto de exame por parte da Administração tributária? Obviamente será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal à época do período-base, o tributo será lançado sobre toda a área do imóvel (admitindo inexistirem outros descontos legais). Pergunta-se: a mudança da modalidade de lançamento é suficiente para alterar os requisitos da isenção? Lógico que não. E se não é assim, em qualquer caso, será preciso a preexistência da averbação da reserva no registro.*

*9. É de afastar, ainda, argumento no sentido de que a averbação é ato meramente declaratório, e não constitutivo, da reserva legal. Sem dúvida, é assim: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.*

É de se ressaltar, contudo, que o entendimento acima conflita com acórdãos da 2ª Turma do STJ (ver REsp 969091/SC), a ensejar a admissão de embargos de divergência no Resp nº 1.027.051/SC, que atualmente se encontra aguardando julgamento pelo STJ.

Situação diversa é o da exigência prévia de ADA – Ato Declaratório Ambiental para fins de reconhecimento da área de reserva legal e de preservação permanente.

É pacífica a jurisprudência do STJ no sentido da desnecessidade de exigência de ADA para fins de reconhecimento da isenção parcial prevista em lei:

Nos termos das decisões da 1ª Seção do STJ, a Medida Provisória nº 2.166-67/2001, ao inserir o § 7º ao artigo 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, dispensou a exigência prévia de ADA para fins de reconhecimento da isenção parcial do ITR, prevista na lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que inseriu o § 1º ao artigo 17-O da lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, inclusive com efeitos retroativos a exercícios anteriores, dado o disposto no artigo 106, I do CTN:

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural – ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência

se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise. (REsp 1.125.632/PR, Primeira Turma, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 31/8/09)

Como bem observado pela decisão recorrida, decorre do exame da cópia da certidão de matrícula do imóvel nº 9.414 (fls. 163), que a área de reserva legal de 868,14 ha foi averbada apenas em 26.4.2006, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício glosado, de sorte a não permitir a sua exclusão da base de cálculo do ITR para o exercício de 2002.

Nesse sentido, Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - 2a. Turma da 2a. Câmara, Acórdão nº 9202-00-421:

*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 suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR.*

Melhor sorte assiste a área de preservação permanente, cujo reconhecimento para fins de isenção independe da prévia existência de ADA, nos termos da já citada jurisprudência do STJ.

Diante da exaustiva discussão sobre o tema perante o Poder Judiciário e em face da jurisprudência reiterada do STJ sobre o tema, é de se admitir a exclusão da base de cálculo da área de preservação permanente (20,0 ha) e a não exclusão da área de reserva legal (871,1 ha), pela ausência de prévia averbação à margem da matrícula do imóvel em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Posto isso, conheço e dou parcial provimento ao recurso voluntário apenas para admitir a exclusão da base de cálculo da área de preservação permanente (20,0 ha).

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Redator Designado

Em que pese o entendimento firmado pelo nobre relator, ousou divergir de sua conclusão no sentido de que o reconhecimento para fins de isenção da área de preservação permanente independe da prévia existência de ADA.

Observe-se, inicialmente, que a divergência ora estabelecida tem em vista a observância do princípio do não afastamento da aplicação da lei ou ato normativo, consoante estabelece o art. 62 do Regime Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, e, também, o Decreto nº 70.235, de 1972 (art. 26A, com redação dada pela lei nº 11.941, de 2009). Ademais, o mencionado RICARF impõem aos Conselheiros o cumprimento, com imparcialidade e exatidão, das disposições legais a que estão submetidos (art. 41, IV do RICARF).

Com efeito, a Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, ao conceder nova redação ao § 1º, do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, tornou obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental – ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR, nos seguintes termos:

*"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 da Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

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

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

De acordo, pois, com tal determinação legal, para que o sujeito passivo possa se beneficiar da redução do valor do ITR a partir do exercício de 2001, torna-se necessária a utilização do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Regulamentando o assunto, o inciso I, do § 3º, do art. 9º, da Instrução Normativa SRF nº 256, de 2002, vigente à época, prevê que, para fins de redução exclusão da área tributável pelo ITR, as áreas do imóvel rural correspondentes à preservação permanente, à reserva legal/utilização limitada e outras, deverão ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR.

Quanto ao argumento de que a Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, ao inserir o § 7º ao artigo 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, teria dispensado a exigência prévia de ADA para fins de reconhecimento da isenção do ITR, convém primeiramente que aqui se transcreva o citado dispositivo:

*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;*

*(...)*

*d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).*

*(...)*

*§ 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 2.166-67, de 2001)*

Conforme se vê do voto condutor da decisão proferida pela 2ª Turma do STJ, em face do Resp nº 1.027.051, transcrito no corpo do próprio voto do ilustre relator do presente julgamento administrativo, o § 7º em referência deve ser assim interpretado:

*(...) o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.*

*5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.*

*6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o*

*contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.*

De se notar, pois, que a redação dada ao art.10 da Lei nº 9.393, de 1996 pela MP 2.166, de 2001, não se refere a Ato Declaratório Ambiental – ADA propriamente dito, mas à dispensa da prévia comprovação da área de reserva, de preservação permanente e outras.

Portanto, sendo certo que utilização do ADA decorre de exigência legal (§ 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981) e, por sua natureza, se destina a viabilizar a atividade fiscalizadora do Poder Público, a nova redação trazida pelo § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, não teve o condão de revogar a utilização obrigatória do ADA, mesmo porque distintos são os efeitos previstos em ambos comandos legais.

Com efeito, enquanto no primeiro a obrigatoriedade da utilização do ADA retrata um requisito formal com o objetivo de convalidar a redução do valor a pagar do ITR, ou seja, a isenção propriamente dita, no segundo ato legal, revela-se ao declarante a dispensa de prévia comprovação da área isenta de ITR quando do ato de entrega de sua declaração (DITR). Trata-se este último, pois, de mera regulamentação situada no âmbito das obrigações acessórias.

No caso presente, a não apresentação do ADA relativo ao exercício em tela, devidamente protocolado no prazo legal é razão suficiente para afastar a pretensão de ver restabelecida a dedução da área de preservação permanente de que trata os autos.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior – Redator Designado