



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

**Processo n°** 10620.000198/2001-77  
**Recurso n°** 329.257 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-02.137 – 2ª Turma  
**Sessão de** 10 de maio de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CHAPADA DOS GERAIS LTDA.

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

Exercício: 1997

ITR - AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL - ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI N° 9.393/96.

Como regra, para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR, ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel. Esta obrigação decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n°s 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal). A averbação pode se dar, conforme se verifica no caso em apreço, após a ocorrência do fato gerador.

Neste feito, a exclusão da área de utilização limitada da base de cálculo do ITR é justificada, também, pelo referido Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal.

**BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. PRESCINDIBILIDADE.**

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, somente após a vigência do Decreto n° 4.382, de 19/09/2002 é que se tornou imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Marcelo Oliveira que davam provimento parcial referente à reserva legal.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

FORMALIZADO EM: 18/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial (fls. 276-283), interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do acórdão nº 301-33.293 (fls.262- 274) da Primeira Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes, proferido em 19 de outubro de 2006, que por, unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade. No mérito, por unanimidade de votos, em deu provimento parcial ao recurso para excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal constantes do laudo técnico de avaliação de fls. 166/242:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR  
Data do fato gerador: 01/01/1997 Ementa: ITR/97.  
PRELIMINAR DE NULIDADE. UNIDADE JULGADORA DE  
JURISDIÇÃO INCOMPETENTE. IMPROCEDÊNCIA. A  
Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, em  
matéria de ITR, é competente para realizar julgamentos de  
processos de contribuintes de domicílios fiscais de outras  
jurisdições, inclusive de todas as unidades da Secretaria da  
Receita federal situadas na 6ª Região Fiscal, onde se localiza o  
imóvel rural de propriedade da contribuinte que formulou o  
questionamento.*

*ATO DECLARÁTORIO AMBIENTAL - ADA. A recusa de sua  
aceitação, por intempestividade, em face do prazo previsto da IN  
SRF nº 43 ou 67/97, não tem amparo legal.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. LAUDO TÉCNICO  
DE AVALIAÇÃO. PROVA HÁBIL. O laudo técnico de avaliação  
elaborado por profissional legalmente habilitado, acompanhado*

*da devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, de acordo com as regras da ABNT, configura documento hábil e idôneo para fim de comprovação da existência de Área de Reserva Legal.*

*ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. A obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8º do art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de resguardar, distinta do aspecto tributário: a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, mediante a assinatura de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. A exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra amparo na Lei ambiental. O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.939/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando, todavia, responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa, previstos nesta Lei, caso fique comprovado posteriormente que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.*  
**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

Cinge-se sobre o lançamento decorrido de glosa de áreas de preservação permanente e de reserva legal. No encerramento de ação fiscal levada a efeito contra o sujeito passivo foi lavrado o Auto de Infração do ITR às fls. 02/08, referente a. fato gerador ocorrido em 01/01/1997, com crédito tributário no valor total de R\$ 97.907,14.

No caso, o contribuinte pleiteara a reforma da decisão da 2ª Turma de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Brasília/DF, que julgou procedente o lançamento impugnado.

O Procurador Geral da Fazenda Nacional recorre à instância especial para manifestar a discordância em face do acórdão recorrido, no qual a câmara entendeu desconstituir o lançamento, ainda que na ausência de elemento essencial para o escopo da lei, qual seja, o registro da respectiva área a ser preservada junto à matrícula do imóvel rural.

Reporta-se como paradigma de divergência dos Acórdãos nº 302-36278 e 302- 36465 da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes com os quais o representante da Fazenda pretende comprovar suas alegações, **in verbis**:

#### **Acórdão 302-36278**

**"IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR EXERCÍCIO DE 1997 ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA.**

*A existência de áreas de preservação permanente deve ser reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio. As áreas de reserva legal devem ser averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.*

*NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO."*

**Acórdão 302-36465**

*"IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL  
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

*As áreas de preservação permanente, a que se refere o art. 2º da Lei nº 4.771/65, estão sujeitas a comprovação para fins de gozo da isenção do ITR e, aquelas previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/65, devem ser declaradas como tal, por ato do Poder Público.*

*RESERVA LEGAL GRAVADA COMO ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA.*

*A área de reserva legal será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto, nos termos da legislação pertinente.*

*RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE."*

Por meio de análise preliminar, a i. Presidente da então Primeira Câmara, do Terceiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso especial por entender que a recorrente demonstrou fundamentalmente a divergência jurisprudencial suscitada – despacho fls. 288.

Intimado, o Contribuinte apresentou contra-razões (fls. 301) afirmando que as alegações da PGFN não merecem prosperar, tendo em vista a vasta jurisprudência desta Câmara Superior no sentido de que a área de reserva legal não depende de prévia averbação, sendo que a comprovação de sua existência pode ser feita por quaisquer meios, inclusive através do laudo técnico, assim como ocorreu nos presentes autos.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 341) alegando que a decisão que rejeitou os embargos foi de encontro à jurisprudência deste conselho, ao não aceitar a alegação de ilegitimidade passiva em função de a matéria ter sido considerada preclusa.

A Presidente da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes negou seguimento ao Recurso Especial da contribuinte, tendo em vista que o acórdão recorrido deixou de examinar matéria tida como preclusa, porque e não suscitada anteriormente nos autos. Desse modo, o Recurso Especial apresentado não demonstrou que a matéria em causa já fora anteriormente questionada nos autos.

Com fundamento no artigo 17 do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, o contribuinte interpôs agravo em face do Despacho nº 1564.129257, de 14 de novembro de 2008, do Presidente da 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, que negou seguimento ao recurso especial do recorrente [fls. 383/388].

O então Presidente do CARF entendeu – quando do exame de admissibilidade do recurso interposto – por negar seguimento ao agravo com espeque nos seguintes fundamentos [Despacho n. 2100-0054/2010 – fls. 397/398]:

[...] Saliente-se que, embora o agravo regimental não esteja mais previsto no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, seu art. 50 determina que as negativas de admissibilidade dos recursos especiais exaradas até a data da sua publicação observarãq o rito estabelecido no art. 17 do RICSRF. [...]

Cientificado dessa decisão em 23 de dezembro de 2008 (fl. 382), o r corrente - apresentou o presente recurso tempestivamente no dia 29 do mesmo mês (fls. 383 a 88), nos termos do art. 17º, § 1º, do RICSRF, reafirmando os argumentos do recurso especial, pois suscita sua ilegitimidade passiva, uma vez que a propriedade já havia sido alienada por ocasião da lavratura do auto de infração e não havia no título a prova da quitação, e que essa matéria não está sujeita à preclusão, por ser matéria de ordem pública. Ao final, requer a admissão do recurso especial.

É o relatório. Passo a decidir sobre o recurso de agravo.

O presente recurso não merece prosperar.

Verifica-se que o contribuinte não suscitou a questão da ilegitimidade passiva por ocasião do lançamento, nem em sua impugnação para a DRJ, nem no recurso voluntário.

Como a matéria não foi defendida, por evidente que o acórdão da 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes não a analisou (fls. 262 a 274). Somente em sede de embargos de declaração (fls. 306 a 308), o contribuinte traz aos autos o argumento de que não era mais o proprietário do imóvel por ocasião do lançamento, e que, por ocasião da venda, não houve a comprovação da quitação do ITR, e alega omissão do julgado que não teria analisado documentos acostados ao processo que conteriam essa informação. Os embargos de declaração foram rejeitados, pois não se verificou omissão em não se analisar matéria anteriormente não ventilada (fls. 312 a 314). Irresignado, o sujeito passivo aviou recurso especial de divergência (fls. 341 a 345), onde afirma que os Acórdão nos 303-34.683, 202-15.594 e 303-34.481 decidiram que a questão da ilegitimidade passiva pode ser arguida em qualquer grau de jurisdição, mas esse recurso não foi admitido pelo despacho agravado.

Verifica-se que o contribuinte fundamenta seu apelo nos documentos de fls. 210 a 214, que comprovam que a propriedade objeto do lançamento foi dividida amigavelmente entre o agravante e a empresa Anfer Participações Ltda em 20 de outubro de 1999. Observa-se que, para as glebas que couberam à outra empresa, nas matrículas de ds 18.225 e 18.226 consta a informação: "quites com o exercício de 1998/1999 e inscrito na Receita Federal sob nº 0.335.893-3 estando quites com o ITR, conforme certidão datada de 30.07.99 (fls. 211 e 212) e na matrícula de nº 18.227 consta a informação "quites com o exercício de 98/99" (fls. 213).

*Assim: a prova acostada aos autos aponta que, por ocasião da venda, foi comprovada a quitação do ITR por meio de certidão negativa da Receita Federal, o que põe por terra a defesa do agravante de "evidente ilegitimidade passiva". Fraco seu argumento de que a informação de que foi apresentada a quitação de 1998/1999 implicaria que não houve a prova da quitação do ITR de 1997, já que existe a menção à juntada de certidão que comprova a quitação do tributo. A alegação da defesa, apesar de remotamente possível, só poderia ser aferida com uma análise aprofundada da prova, o que, de imediato, afasta a possibilidade de se tratar de questão de ordem pública.*

*O que se observa é que o agravante pretende fazer do recurso especial uma terceira instância administrativa e que se julgue novamente o caso, com a apreciação de provas trazidas aos autos após o julgamento em 1ª instância. Entretanto, o recurso especial não é o local apropriado para o reexame de conteúdo probatório. Trata-se, ao reverso, de uma garantia de uniformidade de entendimento sobre a legislação tributária entre as câmaras, turmas de câmaras, turmas especiais do CARF, e entre estas e a Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*Desta forma, correto o despacho agravado que negou seguimento ao recurso especial por ausência de prequestionamento da matéria, nos termos do art. 7º, § 5º, do RICSRF.*

*Assim, como o inciso V do § 2º do art. 17 do RICSRF determina que não cabe pedido de reexame de admissibilidade do recurso especial nos casos em que o indeferimento tenha decorrido de falta de prequestionamento da matéria, no caso de recurso interposto pelo sujeito passivo; NÃO CONHEÇO do agravo regimental e o rejeito liminarmente, nos termos do art. 17º, § 3º, do RICSRF.*

*À Secretaria desta CSRF para distribuição, por sorteio, dos presentes autos, para apreciação do Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls. 276 a 287), anteriormente admitido (fls. 288 a 291), bem como das contrarrazões do contribuinte (fls. 301 a 303").*

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, passo ao exame do mérito.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, aliena 'a' da Lei nº 9.393/1996, verbis:

*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.*

[...]

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

*de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*

Embora ambas as áreas sejam protegidas, há distinção na legislação no que se refere ao tratamento fiscal a elas dispensado, especialmente quanto às exigências a serem cumpridas.

**1 DIVERGÊNCIA QUANTO À EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL**

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel, conforme região. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

*Tem-se que a, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, in verbis:*

*“Art. 16. ....*

*§ 1º. ....*

*§ 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.”*

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n<sup>os</sup> 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto n<sup>o</sup> 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto n<sup>o</sup> 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

E, no caso, penso que a decisão de segunda instância também deve ser confirmada com relação à área de reserva legal, pois o contribuinte atendeu a todas as exigências legais, na medida em que, embora após a ocorrência do fato gerador, que se deu em **01/01/1997**, **promoveu a respectiva averbação das áreas em 28/10/1999**, conforme asseverado pelo i. Conselheiro Relator do acórdão recorrido [fls. 262/274]:

*[...] Existe, entre os documentos apresentados (fls. 41/48) pela ora recorrente, título de comprovação de suas declarações, duas escrituras exaradas pelo Cartório de Registro de Imóveis de Pirapora-MG, com matrículas de n<sup>o</sup> 14.099 e 14.097, não constando dele' nenhuma averbação de áreas de utilização limitada. Entretanto, há novas informações sobre tais escrituras (fl. 184), notadamente quanto aos números de matrículas que foram alterados para 18.224, 18.225 e 18226, procedentes do registro de matrícula anterior n<sup>o</sup> 14.097 e n's 18.227 18.228 à de n<sup>o</sup> 14.099. .*

Devo ressaltar, por fim, que, sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada pode se dar em momento posterior à ocorrência do fato gerador. **No caso, o início da ação fiscal ocorreu em 24/04/2000.**

Conforme asseverou o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no julgamento do recurso voluntário n<sup>o</sup> 342.455, “...havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou termos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, não me parece razoável arrostar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício posterior, certamente existia nos

*exercícios logo precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas. Ademais, nem a Lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação, como condicionante à isenção do ITR.”*

Nesse sentido, ainda, trago à colação a ementa do seguinte julgado proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ:

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. LEINº 9.393/96. AVERBAÇÃO PRÉVIA DA RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.*

*1. "A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fatogerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965." (REsp nº 1.060.886/PR, Relator Ministro Luiz Fux, in DJe 18/12/2009).*

*2. Agravo regimental improvido.*

*(STJ, Primeira Turma, AgRg no REsp nº 1.157.239/DF, Relator Ministro Hamilton Carvalhido, DJE de 04/06/2010)*

Dessa forma não merecem guarida a irresignação da i. PGFN.

## 2 DIVERGÊNCIA QUANTO À EXCLUSÃO DA ÁREA PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Em relação aos efeitos da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) temos que apesar de contestado o não comparecimento da Contribuinte para a apresentação do ADA/IBAMA dentro do prazo previsto na IN/SRF nº 43/97, com redação da IN 67/98 este prorrogado pelo art. 3º da IN/SRF nº 56/98 para 21/09/98, é de se considerar que após a intimação para apresentar os documentos requisitados pela fiscalização, a contribuinte o fez mesmo que intempestivamente [19/07/2000], conforme cópia anexa (fl. 40), não sendo a regularidade dos registros contidos no ADA contestada pela decisão de primeira instância, o qual atesta a existência de 980,0 ha. de área de preservação permanente, 1.797,1 ha. de área de reserva legal e 600 ha. de área de declarado interesse ecológico, perfazendo um total de 3.377,1 ha. de área total florestal. Merece tal documento ser reconhecido, posto que exarado por órgão competente e por não haver sido contestada a sua validade pelo juízo de primeira instância quanto a sua validade. .

Os laudos técnicos de avaliação colacionados nos autos (fls. 23/38 e 166/24v) também são instrumentos hábeis e idôneos para consignar a existência da área de preservação permanente, no imóvel objeto da lide, eis que não há controvérsias quanto a sua legitimidade.

Ademais, tal matéria foi objeto do enunciado da Súmula CARF nº 41 que trata especificamente do assunto:

*A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o*

*lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.*

Em razão do exposto, voto em **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Especial.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Júnior