



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

**Processo nº** 10620.001319/2002-89  
**Recurso nº** 328.686 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-01.059 – 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de setembro de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DÉCIO BRUXEL

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

Exercício: 1998

ITR - ILEGALIDADE QUANTO À EXIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.

De acordo com o Enunciado de Súmula CARF nº 41 “*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*”. Tal posicionamento deve ser observado por este julgador, conforme determina o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

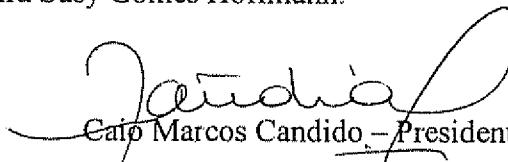
ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI N° 9.393/96.

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 nºs 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.

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 Julio César Vieira Gomes, Francisco Assis de Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Caio Marcos Cândido. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

  
Caio Marcos Cândido - Presidente em exercício  
  
Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 28 OUT 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face de Décio Bruxel foi lavrado o auto de infração de fls. 02-09, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 1998, em razão da glosa de área declarada como sendo de reserva legal, pela ausência de averbação à margem da matrícula do imóvel, bem como pela alteração do VTN, relativamente à Fazenda Saco do São Francisco III, situada no município de São Romão (MG).

Com relação à glosa de área de utilização limitada e ainda quanto à área de preservação permanente, a autoridade lançadora justificou a constituição do crédito tributário da seguinte forma (fls. 06-07):

*Em análise às matrículas de imóveis apresentadas, constatou-se que o contribuinte comprovou a averbação de 80,0ha como sendo anteriores a 01/01/98, conforme tabela abaixo, do total de 409,0ha declarados (fl. 10), sendo procedida, portanto, à glosa da diferença apurada.*

(...)

*Ressalte-se que as averbações a seguir relacionadas foram posteriores à 01/01/1998, tendo sido, portanto, desconsideradas.*

(...)

*Assim sendo, tem-se:*

*- Área de Utilização Limitada Declarada: 409,0ha*



- Área de Utilização Limitada Averbada até 01/01/1998: 80,0ha

- Diferença glosada: 329,0ha

(...)

*Em análise ao Ato Declaratório apresentado, verificou-se que o carimbo de recepção do Órgão Ambiental data de 15/05/2002, portanto posterior ao prazo supracitado. Pelo exposto, foi desconsiderado o referido documento, acatando-se para fins de análise da área de preservação permanente aquela indicada no Laudo Técnico (fl. 67), conforme preceitua a Norma de Execução Conjunta Cofis/Corat nº 3, de 18/12/2001.*

*Constatou-se, no entanto, que a área constante do referido Laudo é de 174,0ha, superior à área declarada de 103,0ha (fl. 10). Logo, foi mantida a área declarada como sendo de preservação permanente, não sendo procedida alteração na DITR quanto a este aspecto.*

Portanto, a área de utilização limitada foi reduzida de 409,0 ha para 80,0 ha, sendo mantida a área de preservação permanente declarada de 103,0 ha (fls. 02).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente (fls. 206-216).

Por sua vez, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, após a realização de diligência, proferiu o acórdão nº 301-32.967, que se encontra às fls. 253-267, cuja ementa é a seguinte:

*ITR. Área de utilização limitada (reserva legal). A área declarada a título de utilização limitada (reserva legal) que se encontra devidamente comprovada nos autos por meio de averbação no registro da matrícula do imóvel, mesmo sendo este efetuado após a data da ocorrência do fato gerador, deve ser excluída da área tributável para efeito de cálculo do ITR.*

*ITR. ÁREA de preservação permanente. A área de preservação permanente declarada, que se encontra devidamente comprovada nos autos por meio do ADA, ainda que intempestivo, deve ser excluída da área tributável para efeito de cálculo do ITR.*

*ITR. ÁREA DE PASTAGEM. COMPROVAÇÃO. Não restando nos autos comprovado o quantitativo de cabeças de gado informado no Laudo Técnico, este não se presta como documento probatório da pretensão formulada para alteração da área de pastagem declarada.*

*ITR. REVISÃO DO VTN. Não há que se considerar o valor da terra nua constante de Laudo Técnico quando este não traz, neste aspecto, elementos firmadores de nova convicção que justifiquem a revisão do VTN declarado.*



*ITR Benfeitorias. Não trazendo o Laudo Técnico elementos suficientes de prova, não há que ser alterado o valor das benfeitorias declarado na DITR.*

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Henrique Klaser Filho, que davam provimento ao item relativo à revisão do VTN.

Intimada do acórdão em 19/12/2006 (fls. 268), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 269-290, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) A finalidade da averbação da Reserva Legal na matrícula do imóvel é a de dar publicidade à reserva legal, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações. Mais ainda, visa imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público;
- b) Restando definido pela Lei nº 4.771/65 o que seria considerado área de reserva legal, restando definidos os limites para sua exploração, e, finalmente, restando definido a obrigatoriedade de se averbar à margem da matrícula do imóvel a existência inequívoca de tais áreas e a necessidade pública de preservação da mesma, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício. Dispôs que para os efeitos de apuração do ITR serão excluídas as áreas de preservação permanente e de reserva legal (art. 10, II da Lei 9393/96);
- c) A mera declaração de existência fática da área de reserva legal, não tem o condão de atender aos requisitos da legislação pátria vigente para a excluí-la quando da apuração do ITR se não estiverem devidamente averbadas à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do tributo;
- d) Portanto, ainda que se prove a existência material das áreas de reserva legal, como não se atendeu ao fim real da norma (art. 16), assim como suas disposições complementares (parágrafo 8º), incidirá o imposto se a averbação não tiver sido providenciada no prazo legal;
- e) Por esta razão, a inexistência do compromisso público de preservar as áreas assim como o compromisso extemporâneo não podem ter o condão de isentar o tributo anterior à respectiva anotação. Caso assim o fosse, nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da exclusão de tais áreas na apuração do ITR e Poder Público não teria qualquer garantia quanto à responsabilidade pela preservação, o que não



ocorre quando da existência da averbação da área ou termo de compromisso estiverem devidamente registrados;

- f) É preciso ponderar que a necessidade do reconhecimento prévio do Poder Público objetiva assegurar a adequada aplicação do fim da norma, cerceando a ocorrência de fraudes e abusos, tanto mais que possibilita o seu controle, a um só tempo, pela sociedade e o Estado, dada a publicidade que decorre das exigências analisadas;
- g) No que tange à necessidade de apresentação do denominado ADA (Ato Declaratório Ambiental), vê-se que tal exigência se faz presente pelos mesmos motivos acima elencados em relação à necessidade de averbação das áreas de reserva legal — ou seja, proteção do meio ambiente e imputação da responsabilidade pela sua integridade ao proprietário do imóvel. Assim, a comprovação da existência das áreas de reserva legal, assim como as de preservação permanente, depende da apresentação do ADA;
- h) Requer seja dado provimento ao recurso, mantendo-se a autuação.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 1079.128686 (fls. 291-295), o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contrarrazões às fls. 305-307, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para excluir da base de cálculo do ITR a área de preservação permanente de 174,0 hectares e a área de reserva legal de 409,0 hectares.

A recorrente insurgiu-se contra a exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e de reserva legal, suscitando que só faz jus a este benefício o contribuinte que tiver apresentado tempestivamente o ADA e promovido a averbação da área de utilização limitada à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorre no caso em tela.

Eis as matérias em litígio.

Início a análise de recurso pela área de preservação permanente, cuja controvérsia está relacionada à falta de apresentação tempestiva do ADA.



Muito se poderia escrever sobre a ausência de amparo legal para a exigência do ADA em momento anterior à alteração promovida no artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Até então, apenas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal veiculavam tal obrigação (IN/SRF nº 43/97, com redação dada pela IN/SRF nº 67/97).

No entanto, atualmente, no âmbito do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a matéria não comporta maiores digressões.

Isso porque no mês de dezembro de 2009, este Tribunal Administrativo aprovou diversas Súmulas e consolidou aquelas aplicáveis no âmbito do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sendo que o Enunciado CARF nº 41 tem o seguinte conteúdo: “*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*”.

No caso, cumpre reiterar, a exigência envolve o exercício 1998.

Por força do que dispõe o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal enunciado é de adoção obrigatória por este julgador.

Nessa ordem de juízos, concluo que a decisão recorrida merece ser confirmada quanto à área de preservação permanente.

Resta para apreciação, ainda, a glosa da área de reserva legal de 329,0 hectares.

Pois bem, o artigo 10 da Lei nº 9.393/96 tem a seguinte redação:

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

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

- I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:*
- a) construções, instalações e benfeitorias;*
  - b) culturas permanentes e temporárias;*
  - c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
  - d) florestas plantadas;*

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

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

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

*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:*

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo;*

*III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e*

*IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.*

*§ 1º. O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.*

*§ 2º. A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.*

*§ 3º. Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.*

*§ 4º. A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:*



- I - o plano de bacia hidrográfica;*  
*II - o plano diretor municipal;*  
*III - o zoneamento ecológico-econômico;*  
*IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e*  
*V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.*

*§ 5º O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:*

*I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinqüenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e*

*II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinqüenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.*

*§ 6º Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:*

*I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;*

*II - cinqüenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e*

*III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.*

*§ 7º O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.*

*§ 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.*

*§ 9º A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.*

*§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.*

*§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.*

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.

Este julgador, inclusive, chegou a votar no sentido de que, comprovada a existência da área de reserva legal de alguma forma, inexistia o dever de averbá-la à margem da matrícula do imóvel.

Contudo, após profundos debates, principalmente no âmbito da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, da qual faço parte, alterei 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 nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Atualmente, a infringência a tal mandamento, inclusive, dá ensejo à aplicação de multas pecuniárias, conforme determina o artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008

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 o lançamento não pode prosperar 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 01/01/1998, promoveu a respectiva averbação de toda a área declarada, de 409,0 hectares, de acordo com afirmação da própria autoridade lançadora (fls. 06-07).



Sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada pode se dar em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Conforme asseverou o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no julgamento do recurso voluntário nº 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 razóvel 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.”

Considerando a averbação integral da área de reserva legal, ainda que parte em momento posterior à ocorrência do fato gerador, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage

X