



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

**Processo nº** 10670.001358/2004-52  
**Recurso nº** 338.125 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-01.218 – 2ª Turma  
**Sessão de** 20 de outubro de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGRO ENERGÉTICA LUVIMAR LTDA.

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

Exercício: 2001

**ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.**

A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção com a participação do órgão de proteção ambiental.

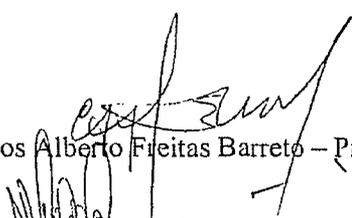
**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. ATO CONSTITUTIVO.**

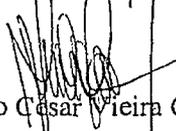
A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso em relação à área de reserva legal. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann. Pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso em relação à área de preservação permanente. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

  
Julio César Vieira Gomes - Relator

EDITADO EM:

07 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Arruda Coelho Júnior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial de contrariedade interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão no qual decidiu-se pela isenção correspondente às áreas do imóvel de preservação permanente e reserva legal/utilização limitada, em razão da prescindibilidade do ato declaratório ambiental protocolado tempestivamente e da averbação tempestiva do imóvel no cartório de registro de imóveis. Consta-se às fls. 57 e 58 que a averbação da área de reserva legal ocorreu em 15/01/2002, tendo também sido arquivados no cartório requerimento ao órgão de proteção ambiental com documento que individualiza o imóvel. Sendo a protocolização do ADA em 13/01/2005, quando já havia iniciado a ação fiscal. Seguem transcrições do acórdão recorrido:

*ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2001 ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL (ARL) - A teor do artigo 100, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.*

*NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL.*

*VALOR DA TERRA NUA - REVISÃO DO LANÇAMENTO - A autoridade administrativa competente poderá rever o VTN questionado pelo contribuinte, com base em Laudo Técnico de Avaliação que demonstre a realidade fática do imóvel e que se reporte à data do fato gerador do lançamento questionado.*

*VTN - LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO - Firmado por profissional habilitado, acompanhado de ART, contendo*

*elementos suficientes à convicção do julgador, merece acolhida.*

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.**

*ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário para acatar o VTN médio de R\$168,98 ha. Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário para acolher 4100,2ha vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Anelise Daudt Prieto, que acolhiam 1430ha e Celso Lopes Pereira Neto, que negou provimento. A Conselheira Irene Souza da Trindade Torres votou pela conclusão, nos termos do voto do Relator.*

Para perfeita identificação da matéria discutida no presente recurso faz-se necessário também que se transcreva parte da decisão de primeira instância e do recurso especial:

*Desta forma, para fazer jus à não tributação das áreas declaradas como de utilização limitada/reserva legal, em se tratando do exercício de 2001, a exigência de averbação da referida área deveria ter sido cumprida até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, qual seja/01/01/2001. Do exame da Certidão juntada às fls. 57/58 constatou-se que foi celebrado, em 15 de janeiro de 2002, um Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta em que ficou gravada, como de utilização limitada, uma área de 2.671,2 ha — praticamente idêntica à área declarada —, cuja averbação foi implementada na data de 05/03/2002, sendo tal providência, portanto, intempestiva para fins de justificar a exclusão de tais áreas do ITR do exercício de 2001.*

*É de se observar que as obrigações ora tratadas (ADA e averbação da reserva legal) constam, em evidência, do Manual de Preenchimento da DITR/2001.*

*Desta forma, restando não cumpridas, tempestivamente, as duas exigências tratadas anteriormente, não cabe acatar qualquer área ambiental do imóvel (preservação permanente/utilização limitada) para fins de exclusão do ITR/2001, mantendo-se as glosas efetuadas pela autoridade fiscal.*

...

*Assim, para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, apresentando o ADA respectivo ou protocolizando requerimento de ADA perante o IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração.*

*A exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 9.693, de 31 de agosto de 1998, art. 17-0, § 1º, com a redação dada*

*pelo art. 19 da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2001. De fato, esse diploma reiterou os termos da Instrução Normativa nº 43/97 e atos posteriores, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, com vista à redução da incidência do ITR.*

A Fazenda Nacional sustenta, portanto, que:

a) A exigência existe desde a Lei nº 6.938, de 31/08/1981 com a redação dada pela Lei nº 10.165/2000, reiterando-se os termos da supracitada instrução normativa;

b) A exigência alinha-se com a norma que consagrou o benefício, servindo como meio para comprovação da área alcançada;

c) A declaração evita que o direito seja comprovado por meios mais gravosos e dispendiosos, como a nomeação de peritos; e

d) Não se discute a materialidade, isto é, ser ou não a área de preservação permanente ou reserva legal, mas apenas o descumprimento de exigência essencial para que se valha do direito legal ao benefício tributário, sempre interpretado literalmente.

Em contra-razões, o interessado sustenta, no mérito, que a decisão recorrida está em consonância com o entendimento do STJ, da jurisprudência do terceiro conselho de contribuinte e no mais reitera seus argumentos trazidos no recurso voluntário e, ainda que:

*Acréscase, ainda, que no caso dos autos, em que pese à desnecessidade da comprovação das referidas áreas, como demonstrado no brilhante voto proferido pelo nobre Relator, o contribuinte, ora recorrido, anexou cópia do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, de 28/02/2000, na qual consta a área de Reserva Legal de 2.671,28 ha, sendo realizada sua averbação em 25 de março de 2002, consoante comprova a certidão do Cartório de Imóveis (fls. 57/58), bem como cópia do Ato Declaratório Ambiental, protocolizado em 13/01/2005 (fls. 80), no qual consta 1.430,0 ha como área de preservação permanente.*

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Sendo tempestivo e comprovada a contrariedade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

### Área de preservação permanente:

A apresentação do Ato Declaratório Ambiental — ADA se tornou obrigatória, a partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Dispõe o art. 17-0 daquela Lei, "in verbis":

*"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.*

*§ 1º- A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.*

*(.) "Assim sendo, para que o sujeito passivo possa se beneficiar da isenção do ITR relativa às áreas de preservação permanente, reserva legal/utilização limitada, interesse ecológico e etc, a partir do exercício de 2001, deve apresentar o Ato Declaratório Ambiental — ADA (ou, pelo menos, comprovar a protocolização do requerimento do mesmo no órgão competente na data legalmente estabelecida).*



Nos termos do art. 10, § 4º da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 01/09/1997, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama. Para o exercício de 2001, o prazo se expirou em 28/03/2002, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR.

Uma vez que não houve apresentação do ADA que, no caso de área de preservação permanente, é documento fundamental para gozo da isenção, não vejo como se afastar a regra de exigência.

Assim, voto pela reforma do acórdão recorrido nessa parte para que seja mantido no lançamento o valor relativo à área de preservação permanente.

### Exigência de averbação para a área de reserva legal

A área de reserva legal se submete à averbação no órgão competente. Verifico nos autos que houve averbação com participação de órgão de proteção ambiental, **mas em data posterior ao exercício objeto do lançamento.**

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. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso f 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."*

Além da definição, merecem ressaltos os efeitos da averbação de determinada área imobiliária como reserva legal. Não se trata de formalidade, mas sim de ato constitutivo. Ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, *verbis*:

*Art. 1.227. 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.*

Por essa razão é que o Código Florestal passou a exigir a averbação no registro de propriedade do imóvel, fazendo com que a partir de então sobre aquela área o proprietário se submetesse às limitações administrativas que lhe são impostas pela lei. Nesse sentido, transcrevo voto do Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro (Acórdão nº 303-34.883 de 07/11/2007, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes):

*Consoante pródiga jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, v.g. os EDcl no AgRg no REsp 255170 / SP, Min. Luiz Fux e o RMS 18301 / MG, Min. João Otávio de Noronha, a reserva legal representa uma modalidade de limitação administrativa à propriedade rural.*

*Como tal, tanto pode sujeitar o proprietário a obrigações de não fazer (o corte raso) quanto de fazer. (de delimitar a área de reserva e averbá-la junto ao órgão competente)*

*Veja-se a lição Maria Silvia di Pietro (Direito Administrativo. São Paulo Atlas. 2003 15ª ed., p. 128)*

*As limitações podem, portanto, ser definidas como medidas de caráter geral, impostas com fundamento no poder de polícia do Estado, gerando para os proprietários obrigações positivas ou*

*negativas, com o fim de condicionar o exercício do direito de propriedade ao bem-estar social (destaquei)*

*De se notar, que, para a solução da lide, interessa definir em que momento se considera constituída tal restrição administrativa, pois somente após a sua constituição é que se configura a debatida hipótese de incidência "negativa", que exclui as áreas submetidas à restrição do pagamento do ITR.*

Com as devidas vênias, portanto, **não** me filio ao entendimento de que a averbação seria apenas uma mera formalidade, cujo descumprimento implicaria multa administrativa, e só:

*Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.*

*Esse tipo de infração ao 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 definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal)*

(...)

*De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área (Recurso Voluntário nº 127 562, de lavra do i. Conselheiro Zenaldo Loibman)*

É uma peculiaridade da reserva legal a eleição pelo próprio proprietário ou possuidor de qual parte da propriedade, não inferior a 20%, será reservada para a proteção ambiental. É a única modalidade que apresenta essa característica, nas demais, por exemplo a área de preservação permanente, a própria lei cuida de delimitá-la. Repito: somente se constitui reserva legal com a averbação da área eleita pelo proprietário/possuidor.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal pacificou-se nesse mesmo sentido. Embora no caso apreciado pela Corte Constitucional a finalidade era a desapropriação para fins de reforma agrária, restou claro que a averbação é ato constitutivo da reserva legal. Transcrevo o resultado de pesquisa realizada pelo Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro



(Acórdão nº 303-34.883 de 07/11/2007, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes):

*No Pretório Excelso, tal posição firmou-se a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB (Tribunal Pleno, relatado pelo Ministro Moreira Alves, DJ de 28/04/2000) em que se discutia os efeitos da constituição de reserva legal sobre o cálculo da produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária*

...

*A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária. Diz o art 10:*

*Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:*

*(.)*

*IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.*

*Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais*

*A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.*

*Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe*

*Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.*

*Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.*

*Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)*

*Nessa mesma linha, o MS 23 370-2/GO, Tribunal Pleno, Relator designado Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 28/04/2000:*

*EMENTA*

*1 - Reforma agrária: apuração da produtividade do imóvel e reserva legal:*

*A "reserva legal", prevista no art. 16, § 2º do Código Florestal, não é quota ideal que possa ser subtraída da área total do imóvel rural, para o fim do cálculo de sua produtividade (cf L 8.629/93, art. 10, IV), sem que esteja identificada na sua averbação (v.g. MS 22.688)*

*Apenas para demonstrar a manutenção desse entendimento jurisprudencial na Excelsa Corte, trago à colação o MS 25186 / DF, Tribunal Pleno, de relatoria do Ministro Carlos Brito, publicado no DJ de 02/03/2007.*

*Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a área de reserva florestal não identificada no registro imobiliário não é de ser subtraída da área total do imóvel para o fim de cálculo da produtividade. Precedente: MS 22.688*

*Peço licença para transcrever novamente outro trecho do voto condutor onde tal entendimento fica consignado.*

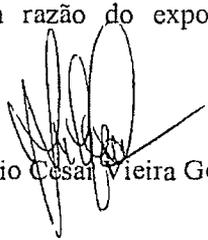
*Relembrando o que observou o Ministro Pertence, uma diferença essencial entre as áreas de reserva legal e de preservação permanente, é exatamente a ausência de pré-definição de quais são as áreas efetivamente sujeitas a proteção diferenciada.*

*Antes da demarcação, portanto, o efeito invocado no voto condutor resta esvaziado, pois inexiste área a proteger, apenas a obrigação de se constituir um percentual sujeito a proteção*

Quanto às exigências relacionadas à reserva legal, portanto, conclui-se que a averbação junto ao registro de imóveis competente é essencial para a sua constituição como tal, o que implica a inclusão na base de cálculo do ITR da área ainda não averbada quando da ocorrência do fato gerador do tributo.

No caso em comento, a área declarada de reserva legal foi averbada fora do prazo exigido por lei para gozo da isenção do ITR.

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto.

  
Julio César Vieira Gomes