



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

**Processo n°** 10675.003100/2006-11  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-005.124 – 2ª Turma  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LUCAS JOHANNES MARIA AERNOUDTS

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

Exercício: 2005

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ADA EXIBIDO ATÉ O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. RESERVA LEGAL - DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, PARA ISENÇÃO DA ÁREA NO CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

A falta de ADA tempestivo não consiste em elemento capaz de obstar o direito ao reconhecimento de área de utilização limitada. Para afastar a glosa de área de preservação permanente, é preciso que o ADA seja anterior ao início do procedimento fiscal. Enquanto que para área de reserva legal, esta exigência pode ser suprida pela averbação da área de reserva à margem da matrícula do registro de imóveis, desde que ocorrida, tempestivamente, antes do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Heitor de Souza Lima Júnior, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Assinado digitalmente)  
Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

## **Relatório**

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2201-00.796, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração de fls. 127/132, para exigir crédito tributário sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2002, no montante de R\$ 29.217,98, acrescido de multa de ofício e de juros de mora.

Segundo o relatório fiscal o lançamento decorre da revisão da DITR/2002 da qual foram glosados os valores declarados a título de área de preservação permanente (71,9ha) e área de utilização limitada (458,2ha) e foi alterado o VTN de R\$ 1.700.000,00 para R\$ 1.750.000,00, conforme descrição dos fatos constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 125/126.

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 135/159, na qual argumentou que a manutenção de áreas ambientais é uma exigência da Constituição e que limita a utilização do imóvel e que não é justo que ainda tenha que pagar imposto sobre estas áreas; que a lei não impõe qualquer condição acessória para o gozo da isenção sobre as áreas ambientais, referindo-se especificamente à obrigatoriedade da entrega do ADA.

A DRJ-BRASILIA/DF julgou procedente o lançamento com base, em síntese, na consideração de que não foi cumprido um dos requisitos essenciais para a exclusão das áreas ambientais, qual seja, a apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA com a indicação das áreas. Registrou a decisão de primeira instância que o ADA foi apresentado, porém após o prazo fixado na legislação.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 179/190, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 249/255, DEU PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, resultando sua decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

Ementa: ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA. Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

Recurso provido.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial, fls. 309/320, arguindo a exigência da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para reconhecimento da isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente – APPs.

Em sede de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 352/356, **DEU SEGUIMENTO ao Recurso Especial**, admitindo a divergência em relação à necessidade de apresentação tempestiva do ADA, para comprovação da área de preservação permanente e de utilização limitada.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 361/372, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração de fls. 127/132, para exigir crédito tributário sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2002, no montante de R\$ 29.217,98, acrescido de multa de ofício e de juros de mora.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **necessidade de apresentação tempestiva do ADA, para comprovação da área de preservação permanente e de utilização limitada**.

A questão controvertida diz respeito à exigência da averbação da área de reserva legal a época dos fatos geradores para fins de isenção do ITR.

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento, e **para isso adoto as razões do acórdão 9202.021-46, proferido**

**pela Composição anterior da 2ª Turma da Câmara Superior, da lavra do Conselheiro Elias Sampaio Freire.**

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

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;
- 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;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

(...) § 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 2.16667, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de reserva legal é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso reste comprovada posteriormente a falsidade das declarações.

A 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 (Código Florestal Brasileiro, prevê a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989).

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade. Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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. (Incluído pela Lei nº 7.803, de 18.7.1989)

Conforme apontado anteriormente, **cinge-se a controvérsia acerca da necessidade de prévia averbação da reserva legal para fins de não-incidência do Imposto Territorial Rural - ITR. Bem como existência de ADA para reconhecimento da área como de preservação permanente.**

O acórdão recorrido assim dispôs:

Existe, portanto, uma clara diferença entre áreas ambientais: umas cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público por meio de qualquer ato, e outras que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo poder Público por meio de ato próprio.

Dito isto, não me parece minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental, cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA.

Mas não há dúvida de que a lei poderia criar tal exigência: A questão aqui, entretanto, é se o art. 17-0, em que se baseiam os que defendem esta posição, permite esta interpretação; se é este o sentido e o alcance que se deve extrair da norma que melhor a harmonize com os demais princípios e normas que regem a tributação do ITR e a preservação do meio ambiente.

Assim, em conclusão, penso que o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81 impõe a exigência da apresentação tempestiva do ADA apenas nos casos em que a existência da área ambiental dependa de declaração ou reconhecimento por parte do Poder Público. A entrega intempestiva do ADA, portanto, não justifica a glosa das áreas ambientais declaradas.

O argumento principal da Fazenda Nacional reside no fato de que para fins de isenção de ITR, a partir do exercício 2001, inclusive este, o ADA deve ser protocolizado no IBAMA no prazo de seis meses, contado do termo final para a entrega da respectiva DITR.

Saliento que a partir de 2001, **para fins de redução do ITR, a previsão expressa é a de que haja comprovação de que houve a comunicação tempestiva ao órgão de fiscalização ambiental, e que isso ocorra por meio de documentação hábil.** Entendo aqui

que a documentação hábil engloba um conjunto de documentos possíveis e não apenas o protocolo de ADA.

A meu ver não é necessário que a averbação da reserva legal seja realizada antes do fato gerador, pois se a área tinha condições de ser considerada isenta, e o foi posteriormente, **é o que importa para consagração do Direito do Contribuinte, em virtude da aplicação da Verdade Material, privilegiada nos Processos Administrativos Federais por força da Lei 9784/99.**

A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, **por isso considero equivocado o condicionamento do reconhecimento do referido benefício à prévia averbação dessa área no Registro de Imóveis, posto que a averbação na matrícula do imóvel não é ato constitutivo do direito de isenção, mas meramente declaratório ante a proteção legal que tal área recebe.**

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel feita após a data de ocorrência do fato gerador, 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.

Do mesmo modo, que no tocante a comprovação da existência da área de utilização limitada para fins de APP, a meu ver não é necessária única e exclusivamente por meio de ADA, pois adoto o entendimento de que existem outros documentos hábeis a esta comprovação.

Isso é quanto ao direito. Passo agora a análise das provas.

No caso dos autos, observo que o contribuinte apresenta ADA datado de 20.12.2005 e Laudo Técnico de dezembro de 2005, os quais considero como documento hábil para comprovação legal exigida em lei, mesmo para o exercício de 2002.

Quanto a APP, saliento que no meu entendimento pessoal para configuração da área de preservação ambiental não é obrigatório que a comprovação da natureza da área se dê por meio da exibição de ADA, podendo esta ser feita por qualquer meio de prova.

Contudo saliento aqui que a maioria do colegiado entende diferente, devendo para comprovação de APP o ADA ser anterior ao início da ação fiscal 26.05.2006 e para comprovação da área de reserva legal, que a averbação da área antes da data do fato gerador supre a inexistência do ADA.

**Assim entendo deva ser mantido o acórdão recorrido, pois a averbação da área de reserva legal antes do fato gerador supre a ausência de ADA para área de reserva legal, quanto a APP o ADA anterior ao início da ação fiscal pode ser aceito como documento hábil, servindo como comunicação a autoridade florestal ou ambiental.**

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Processo nº 10675.003100/2006-11  
Acórdão n.º **9202-005.124**

**CSRF-T2**  
Fl. 12

---