



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

**Processo n°** 10675.004732/2004-21  
**Recurso n°** 335.280 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-01.058 – 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de setembro de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** DÉCIO BRUXEL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000

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

De acordo com o Enunciado de Súmula CARF n° 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.

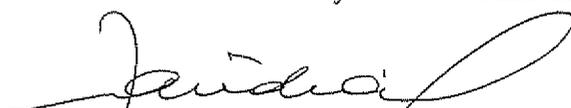
ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI N° 9.393/96.

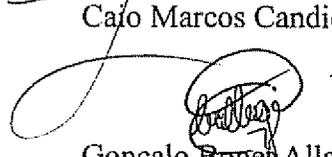
Para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR, ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel. Esta obrigação decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n°s 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal). A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

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso em relação à área de preservação permanente. Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para excluir da base de cálculo do ITR a área de reserva legal declarada de 180,6 hectares. Vencidos os Conselheiros Julio César Vieira Gomes, Francisco Assis de Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Caio Marcos Candido. Ausente, momentaneamente a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

  
Caio Marcos Candido - Presidente em exercício

  
Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 28 JUL 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Candido (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Damiano 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. 24-30, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 2000, em razão da glosa de áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de reserva legal, pela ausência de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA e de averbação da área de utilização limitada à margem da matrícula do imóvel, bem como pela alteração da área declarada com pastagens, relativamente à Fazenda São João II, situada no município de Varjão de Minas (MG).

Com relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, a autoridade lançadora justificou a constituição do crédito tributário da seguinte forma (fls. 26-27):

*Para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base-de-cálculo do ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no ADA - Ato Declaratório Ambiental; destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR. O Contribuinte não atendeu a todas as exigências legais (artigo 10, §4º, da IN SRF nº 43/1997, com nova redação dada pelo artigo 1º da IN SRF nº*



67/1997, e artigo 16, §2º, da Lei 4.771/65, com a redação da Lei nº 7.803/89).

*Ressalte que, em nenhum momento, questionamos a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as Reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, obrigatoriamente, atender as exigências legais.*

*Situação dos documentos intimados ao Contribuinte:*

- *Averbação da Reserva Legal: Apresentada Parcialmente.*
- *ADA Ato Declaratório Ambiental: Não Apresentado.*

*As averbações apresentadas representam uma pequena parcela da propriedade além disso, foram efetuadas somente em 03 de outubro de 2001, após a ocorrência do fato gerador.*

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada foram reduzidas de 9,3 ha para 0,0 ha e de 180,6 ha para 0,0 ha, respectivamente (fls. 28).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente em parte, alterando a área com pastagens (fls. 1.089-1.101, Volume V).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 302-38.737, que se encontra às fls. 1.126-1.136, Volume VI, cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2000*

*Ementa: ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE*

*Para que as Áreas de Preservação Permanente estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos, ou que assim sejam declaradas pelo IBAMA ou por órgão público competente.*

*Em outras palavras, quanto às áreas de preservação permanente, por estarem legalmente estabelecidas, sua comprovação depende de instrumentos hábeis para tal, entre os quais citam-se "memorial descritivo", "plantas aerofotogramétricas", "laudo técnico" adequado e competente, e, inclusive, o Ato Declaratório Ambiental emitido pelo IBAMA.*

*RESERVA LEGAL E ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO*

*A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis*

*CR*

*competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos da legislação pertinente.*

*Por sua vez, as áreas de interesse ecológico, para se beneficiarem da isenção do tributo, devem ser declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, em obediência ao art. 10; da Lei nº 9 393, de 1996*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

A decisão recorrida, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Intimado do acórdão em 22/08/2007 (fls. 1.142, Volume VI), o contribuinte, devidamente representado, interpôs recurso especial às fls. 1.143-1.155, acompanhado dos documentos de fls. 1.156-1.199, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Para comprovar a existência de interpretação divergente, indica os seguintes acórdãos, sendo vários inclusive do próprio Recorrente: 303-31.997, 301-32.968, 301-32.969, CSRF/03-04.244, entre diversos outros;
- b) A Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, não exige sequer a comprovação da averbação da área de reserva legal;
- c) Ressalte-se ainda que as averbações foram efetuadas em 03/10/2001, como pode ser comprovado pelos documentos anexados aos autos (fls. 13/17), assim como a ADA foi devidamente protocolada no IBAMA, em 30/12/2004 (fls. 49 dos autos);
- d) A existência da Área de Reserva Legal e de Preservação Permanente não foi questionada, conforme consta do Auto de Infração;
- e) Não há que se falar, como salientado pela i. Relatora às fls. 1134, que os autos não foram carreados de documentos que comprovem a existência da área de preservação permanente e de Reserva Legal, uma vez que, conforme informado supra, consta dos autos a matrícula do imóvel, com a respectiva averbação da área de Reserva Legal, assim como o ADA, devidamente protocolado, ainda que intempestivo;
- f) Adernais, há que se levar em consideração que o ADA somente pode ser exigido para os exercícios posteriores à 2001, uma vez que a obrigatoriedade de sua apresentação como condição para o gozo da redução do ITR nos casos de áreas de reserva legal e de preservação permanente, teve vigência apenas a partir do exercício de 2001, em vista de ter sido instituída pelo art. 17-0 da Lei nº 6.938/81, na redação do artigo 1º da Lei nº 10.165/2000;
- g) Requer seja dado provimento ao recurso, com a conseqüente revisão do lançamento do ITR relativo ao exercício em questão, de conformidade com os novos parâmetros objeto das informações apresentadas.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 302.331 (fls. 1.201-1.204), a Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões às fls. 1.207-1.224 (Volume VI), onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial do contribuinte cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

O recorrente insurgiu-se defendendo que, para o exercício 2000, inexistia obrigação legal de apresentação tempestiva do ADA, além do que promoveu a averbação da área de utilização limitada, embora em momento posterior à ocorrência do fato gerador do tributo.

Eis as matérias em litígio.

Início a análise de recurso pela área de preservação permanente, cuja glosa decorre da 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 2000.

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 reformada, pois deve ser excluída da base de cálculo do ITR a área de preservação permanente declarada de 9,3 hectares.

Resta para apreciação, ainda, a glosa da área de reserva legal de 180,6 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 cinquenta 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 - cinquenta 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 também 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 01/01/2000, promoveu a respectiva averbação, inclusive em área superior àquela declarada, conforme se infere dos seguintes excertos da decisão de primeira instância (fls. 1.098, Volume V):

*Assim sendo, para fazer jus à não tributação da área declarada como de utilização limitada/reserva legal, em se tratando do exercício de 2000, a exigência de averbação da referida área deveria ter sido cumprida, pelo interessado, até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, no caso 01/01/2000.*

*Do exame das Certidões juntadas às fls. 13/17, todas expedidas pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de São Gonçalo do Abaeté/MG e relativas a várias glebas de terras, totalizando 484,9ha, verifica-se que foram averbados diversos "Termos de Responsabilidade de Preservação de Floresta", datados de 24.09.2001, relativamente a uma área de reserva florestal cujo somatório resulta em 229,8ha, sendo que tais providências foram implementadas em 03.10.2001, como, inclusive, reconhece o próprio interessado, portanto fora do prazo, não cabendo excluir qualquer área dessa natureza da tributação do ITR do exercício de 2000.*

Relembro que o contribuinte informou na DITR/2000 a área de 180,6 hectares como reserva legal e averbou, segundo a decisão de primeira instância, 229,8 hectares.

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 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.”

Considerando a averbação da área de reserva legal, ainda que em momento posterior à ocorrência do fato gerador, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada também com relação à área de reserva legal, para que seja excluída da base de cálculo do ITR a área de 180,6 hectares, devidamente declarada pelo contribuinte, a qual foi objeto da glosa efetivada pela autoridade lançadora.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial do contribuinte, para excluir da base de cálculo do ITR a área de preservação permanente de 9,3 hectares e a área de utilização limitada declarada de 180,6 hectares.

  
Gonçalo Bonet Allage