



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

**Processo n°** 10675.720108/2007-18  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.751 – 2ª Turma  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ALAOR RIBEIRO DE PAIVA

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

Exercício: 2004

REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ADA E AVERBAÇÃO.

A exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de 'preservação permanente' e de 'reserva legal' é permitida pelo art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/96 c/c as regras do Código Florestal. Exigência de condições formais para fruição desse direito extrapola os limites de atuação do legislador regulamentar.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator) que dava provimento parcial ao recurso para restabelecer a glosa da Área de Preservação Permanente. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. O Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior apresentará declaração de voto.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

*(Assinado digitalmente)*

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Redatora-Designada

EDITADO EM: 29/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## **Relatório**

O Acórdão nº 2102-00.875, da 2ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2ª Seção deste Conselho (e-fls. 431 a 443), julgado na sessão plenária de 24 de setembro de 2010, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar como passíveis de exclusão as áreas de 137,79 ha e 507,35 ha., respectivamente, de preservação permanente e de utilização limitada, bem como restabelecer o VTN declarado de R\$ 1.133.000,00. Transcreve-se a ementa do julgado:

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

*Exercício: 2004*

*ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE  
RESERVA LEGAL, OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO DA*

*ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO FATO GERADOR.*

*A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre lembrando a relevância extra-fiscal de tal imposto, quer para os fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, neste último caso avultando a obrigatoriedade do registro cartorário, condição especial para proteção da área de reserva legal.*

*ITR. REQUISITOS DE ISENÇÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL. ADA EXTEMPORÂNEO.*

*A apresentação do ADA extemporâneo não tem o condão de afastar a fruição da benesse legal de isenção de áreas no cálculo do Imposto Territorial Rural (ITR).*

*VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO.*

*Acata-se o VTN declarado pelo contribuinte, mormente se no período de três anos o valor do VTN apurado com base no SIPT sofre variações absolutamente incompatíveis com a inflação e valorização dos bens imóveis.*

*SÚMULA CARF Nº4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou, em 30 de março de 2011, recurso especial de divergência, na forma do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de junho de 2009 (e-fls. 447 a 461), onde defendeu a necessidade de apresentação tempestiva de ADA para ser possível a dedução tanto da área de preservação permanente como da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

Fundamentou seu pedido, em síntese, na contrariedade ao teor do art. 17-O, § 1º da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, c/c o art. 10, inciso II e §7º. da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e, ainda, em relação ao art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 e aos art. 17 da IN SRF nº 60, de 06 de junho de 2001 e arts. 111, II e 113, §§ 2º. e 3º. do CTN.

Para a matéria em discussão, o recorrente apresentou, ainda, os seguintes paradigmas, alegados como divergentes em relação ao recorrido:

*Acórdão nº 302-39244*

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

*Exercício: 2002*

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - COMPROVAÇÃO/ RESERVA LEGAL Para que as Áreas de Utilização Limitada/ Reserva Legal estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos e que assim sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato Aqueles órgãos, em tempo hábil, fazendo-se, também, necessária, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO*

*Acórdão nº 302-39384*

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

*Exercício: 1999*

*ÁREAS DE RESERVA LEGAL A Área de reserva legal, para ser excluída da base de cálculo do ITR, precisa ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, sendo, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de e-fls .490 a 491.

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte ofertou contrarrazões (e-fls. 501 a 507), onde defende, em síntese, que: a) As áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal encontram-se devidamente averbadas na matrícula do imóvel (e-fls. 20 a 35); b) que o ADA foi devidamente entregue junto ao IBAMA (e-fl. 18), alegando, ainda que c) os fundamentos da glosa são ilegais, a partir do disposto no art. 10, §7º., da Lei nº 9.393, de 1996.

Ressalta ainda a existência de laudo técnico respaldando as respectivas áreas (e-fls. 39 a 54, complementado por e-fls. 214 a 232) e a existência de termos de responsabilidade junto ao Instituto Estadual de Florestas (e-fls. 180 a 183).

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso atende seus requisitos de admissibilidade e, assim, dele conheço.

A discussão trata da necessidade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA, para se permitir a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, para o exercício de 2004.

No caso concreto, se encontra ADA acostado aos autos, datado de 13/03/2006 (e-fl. 18).

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental, há que se esclarecer que sua apresentação passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, fazendo estampar, em seu §1º, que “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”. Anteriormente, o mesmo dispositivo legal dizia que o ADA era opcional.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação infralegal.

Entendo a princípio que, em se tratando de requisito para fins de redução da base de cálculo do ITR, a apresentação do ADA para fins da referida redução deveria se dar até a data de ocorrência do fato gerador (no caso 01/01/2004).

Todavia, de se respeitar o fato de que a legislação vigente à época do fato gerador, a saber, a Instrução Normativa SRF nº 73, de 18 de julho de 2000, em seu art. 17, inciso III, concedia prazo adicional ao contribuinte, possibilitando a entrega no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR – DITR, ressaltando-se aqui meu entendimento de competência plena da referida Instrução Normativa para determinar a data para cumprimento de obrigação prevista em lei.

*In casu*, a DITR do exercício de 2004 deveria ser entregue até o dia 30 de setembro de 2004, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 435, de 27 de julho de 2004. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2004 poderia ser entregue até o dia 30 de março de 2005. No presente caso, ele só foi apresentado em 13/03/2006, assim, em meu entendimento de forma intempestiva.

Faço notar, de forma a que todos possam firmar sua convicção acerca do tema e, considerando o posicionamento majoritário deste Colegiado no sentido de admissão do referido ADA desde que protocolizado antes do início da ação fiscal, que, ainda que intempestivo quanto ao prazo supra-referido, o referido ato foi, sim, protocolizado antes do início da ação fiscal, que se deu em 10/09/2007 (e-fls. 07 a 09).

Assim, em meu entendimento, não suprida a obrigação de apresentação de ADA de forma tempestiva (considerado o prazo estabelecido pelo art. 17 da IN SRF nº 60, de

2001, cujo termo inicial de contagem foi estabelecido pelo art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 435, de 2004) entendo que não é de se admitir a dedução da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, devendo-se dar provimento ao Recurso da Fazenda nesta seara, **restabelecendo-se a glosa da área de preservação permanente, de 393,0 ha.**

Por sua vez, sobre o tema da reserva legal, esclareça-se que essa tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, a existência dos seguintes procedimentos: (a) como já citado, a apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à reserva legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e (b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano-calendário. Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.

O acórdão recorrido dispensou a obrigação de apresentação do ADA, considerando que tal reserva ficou documentada como existente, a partir de sua averbação no registro competente (e-fl. 20) e apresentação de Laudo Técnico elaborado por engenheiro florestal habilitado (e-fls. 39 a 54, complementado por e-fls. 214 a 232).

A propósito, também julgo que a averbação tempestiva da área na matrícula do imóvel, por constituir a área de reserva legal, é comprovação suficiente do fato, mesmo se desacompanhada de ADA.

Quanto à tal averbação, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais existem posicionamentos diversos que defendem:

- a) a desnecessidade da averbação, por se tratar de exigência da lei ambiental, sem consequências na esfera fiscal;
- b) a necessidade da averbação antes da ocorrência do fato gerador;
- c) a necessidade da averbação antes do início do procedimento fiscal.

Para que todos possam decidir com suas convicções, esclareço que, no presente caso, a área de reserva legal concedida no recorrido é de 507,35 ha. e que tal montante (que coincide com o valor do laudo, mas, note-se, excede o valor declarado de 370,1 ha.), teve sua averbação realizada em 15/06/2000 (vide e-fl. 20), assim, anteriormente à ocorrência do fato gerador em 01/01/2004.

Do meu ponto de vista, para fins de dedução da base de cálculo do ITR, a área de reserva legal deve estar averbada às margens da inscrição do registro de imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

Isso porque o art. 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, permite a exclusão, da área tributável do ITR, das 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.

E a Lei nº 4.771, de 1965, em seu art. 16, §2º, na redação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, determinava que a reserva legal deveria 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. Observe-se que, após as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, essa exigência passou para o §8º do mesmo artigo.

Ressalte-se que a obrigatoriedade de averbação foi trazida ao ordenamento jurídico em 1989, muito antes dos fatos geradores sob análise.

Considero inaceitáveis os argumentos de que essa exigência foi feita na lei ambiental, não surtindo efeitos na esfera tributária. Isso porque, ao permitir a exclusão da base de cálculo do ITR, a lei tributária fez expressa menção às áreas de reserva legal e de preservação permanente nos termos da lei ambiental, sendo evidente que se deve buscar suas características e requisitos no escopo do ato legal indicado.

Do mesmo modo, não concordo com a alegação de que nem a lei tributária, nem a lei ambiental, definiram prazo para a averbação dessa área, sendo possível admiti-la em momento posterior ao fato gerador. Penso que a averbação é requisito formal de existência da área de reserva legal, não sendo possível se falar nesse instituto antes do ato cartorial, nem muito menos se pleitear sua dedução tributária.

No presente caso, com a averbação tempestiva da área de reserva legal, é de se admitir sua dedução da base de cálculo do ITR, negando-se provimento ao Recurso Especial quanto a esta matéria.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional para restabelecer a glosa da área de preservação permanente.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

## Voto Vencedor

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, designada.

Peço vênia para discordar do Ilustre Relator no que tange ao tema ora discutido, pois entendo que os critérios para fixação da base de cálculo do ITR são aqueles descritos na norma específica que trata do imposto e que primeiro disciplinou as características da regra matriz desse tributo, qual seja a Lei nº 9.393/96, não podendo ser alterado por meio de condições não previstas pelo legislador.

A Lei nº 9.393/96, em seu art. 10, §1º, inciso II, ao fixar um dos critérios quantitativos do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - base de cálculo, deixou claro que não está no campo de incidência do ITR aquelas terras classificadas como "área de preservação permanente" e "área de reserva legal". Vejamos (redação vigente na época do fato gerador - 2004):

*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:*

...

*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) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

...

Da análise da lei em questão não vislumbramos qualquer exigência de manifestação do Poder Público quanto ao reconhecimento dessas duas áreas, ao contrário do que ocorre com as áreas das alíneas 'b' e 'c' - *interesse ecológico e as comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal.* Entretanto, para dirimir quaisquer dúvidas sobre o assunto, temos que analisar também o

Código Florestal de 1965, pois é exatamente por meio desta norma que se podia compreender o alcance exato das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Ora, o Código Florestal também não fazia qualquer exigência no que tange a declaração do poder público para definição ou criação das áreas "de preservação permanente" e "de reserva legal". A definição dessas áreas era feita apenas com base nas características das propriedades, não se exigindo qualquer formalidade prévia do proprietário para sua configuração.

Em relação à área de preservação permanente não há dúvidas, pois o *cuput* do art. 2º foi expresso ao definir que pelo simples fato de constar na lei já haveria a caracterização da área como de interesse ambiental relevante. Vejamos o dispositivo do Código Florestal que tratava da matéria:

*Art. 2º Consideram-se de **preservação permanente, pelo só efeito desta Lei**, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

*a) ao longo dos rios ou de outro qualquer curso d'água, em faixa marginal cuja largura mínima será:*

*1 - de 5 (cinco) metros para os rios de menos de 10 (dez) metros de largura:*

*2 - igual à metade da largura dos cursos que meçam de 10 (dez) a 200 (duzentos) metros de distancia entre as margens;*

*3 - de 100 (cem) metros para todos os cursos cuja largura seja superior a 200 (duzentos) metros.*

*1. de 30 (trinta) metros para os rios de menos de 10 (dez) metros de largura;*

*2. de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;*

*3. de 100 (cem) metros para os cursos d'água que meçam entre 50 (cinquenta) e 100 (cem) metros de largura;*

*4. de 150 (cento e cinquenta) metros para os cursos d'água que possuam entre 100 (cem) e 200 (duzentos) metros de largura; igual à distância entre as margens para os cursos d'água com largura superior a 200 (duzentos) metros;*

*b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*

*c) nas nascentes, mesmo nos chamados "olhos d'água", seja qual for a sua situação topográfica;*

*d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;*

*e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;*

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, nos campos naturais ou artificiais, as florestas nativas e as vegetações campestres.

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

i) nas áreas metropolitanas definidas em lei.

*Parágrafo único.* No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

Ora, se pelo só efeito da lei pode-se concluir pela existência e definição da área como de preservação permanente, não há como cogitar em condicionar o direito do contribuinte - de abater da respectiva base de cálculo o montante da área improdutiva - ao cumprimento de requisitos formais desnecessários. O legislador ao estabelecer como requisito para exclusão da base de cálculo do ITR a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA, extrapolou o âmbito regulamentar, pois delegou ao Poder Público a função de definir quais áreas poderiam ou não ser classificadas com de preservação permanente, entretanto, repita-se pela relevância: é o Código Florestal que nos traz essa delimitação.

Assim, para aplicação do art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/96 basta que o contribuinte consiga demonstrar qual parte de sua propriedade preenche os requisitos do Código Florestal, o que pode ser feito por meio de qualquer documento legítimo e idôneo, como por exemplo, laudo técnico assinado por profissional habilitado, documento esse - diga-se de passagem, imprescindível para apresentação do pedido de ADA.

Concluo, portanto, não ser o ADA requisito essencial para permitir a redução da base de cálculo do ITR em razão da presença de áreas tidas como de preservação permanente. É admitido ao contribuinte utilizar-se de outros meios de prova.

No que tange a reserva legal, destacamos que, apesar de toda a discussão, no presente caso - como bem destacado pelo ilustre Relator, não há dúvidas quanto a possibilidade de sua dedução, pois houve a averbação da respectiva área junto ao registro do imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

Mesmo que assim não o fosse, aplico à reserva legal o mesmo raciocínio construído para a área de preservação permanente.

Também é o Código Florestal que delimita tais áreas, fixando o valor mínimo que deve ser observado por cada proprietário, ou seja, independente de qualquer declaração do Poder Público o proprietário de imóvel rural deverá destinar parte de sua propriedade para cumprir o interesse de preservação ambiental.

E aqui não concordo com a posição de que a obrigatoriedade trazida pelo art. 16, §8º da Lei nº 4.771/65, tenha efeitos sobre o ITR pois ao determinar que a área de reserva legal fosse averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, somente o fez no intuito de regular os limites para exploração da área protegida, pois o artigo assim dispunha:

*Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas 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 cinquenta 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.*

No meu entender, a função da averbação da área no registro do imóvel é a de dar publicidade a terceiros das restrições decorrentes da eleição da área como de reserva legal, e não a de declarar sua existência. Sua existência, como dito, também decorre da norma florestal, o Código Florestal de 1965.

Processo nº 10675.720108/2007-18  
Acórdão n.º 9202-003.751

CSRF-T2  
Fl. 521

Por fim, importante mencionar ainda que o já citado art. 10 da Lei nº 9.393/81, em seu §7º dispunha que a declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas ora tratadas não estava 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 ficasse comprovado que a sua declaração não era verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Ora se a própria norma que previa a exclusão dos valores da base de cálculo do ITR deixou claro não ser necessária a prévia comprovação do direito do contribuinte, como poderia a norma regulamentar dispor de forma diversa?

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

*(Assinado digitalmente)*

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

## Declaração de Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

Com a devida vênia ao voto da Relatora e também ao posicionamento esposado pela tese vencedora, entendo de forma diversa quanto ao prazo para apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

A propósito, faço notar que não há um prazo estabelecido em lei para a apresentação do referido ato. Assim, alinho-me à posição de que, na forma do artigo 108, I do CTN, se deva recorrer à analogia às demais declarações relativas ao tributo (DIAT e DIAC), considerado aqui seu escopo comum de permitir a verificação da existência da área de preservação permanente, para o fim específico de sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Considerado tal objetivo, entendo que a referida declaração pode cumprir sua função, desde que entregue até o início da fiscalização, momento a partir do qual não mais poderá ser aceita para fins da referida redução da base de cálculo do tributo.

Assim, mantenho aqui o posicionamento por mim esposado na qualidade de redator *ad-hoc* do voto vencedor no âmbito do Acórdão 9202-003.620, *verbis*:

" (...)

*De fato, até o início da fiscalização em face do contribuinte, verifica-se que a entrega do ADA possibilitará a consideração, por parte da Receita Federal, da redução da base de cálculo do ITR, submetendo as declarações do contribuinte ao pálio do órgão ambiental competente e retirando referida aferição do âmbito da Receita Federal do Brasil. A entrega, portanto, ainda que intempestiva, muito embora pudesse ensejar a aplicação de uma multa específica, caso existisse referida norma sancionatória, seria equivalente à retificação das demais declarações relativas ao ITR, isto é, da DIAT e da DIAC, devendo, pois, ter o mesmo tratamento que estas últimas, em consonância com o que estatui o brocardo jurídico "ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio", isto é, onde há o mesmo racional, a legislação não pode aplicar critérios distintos.*

*À guisa do exposto, portanto, no que toca à entrega do ADA, tenho para mim que cumpre seu desiderato até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão do contribuinte ensejou a necessidade de fiscalização específica relativa ao recolhimento do ITR, o que implica nos custos administrativos inerentes a este fato.*

*Assim, aplica-se ao ADA, de acordo com este entendimento basilar, a regra prevista pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 2.189-49/01, que assim dispõe, verbis:*

Processo nº 10675.720108/2007-18  
Acórdão n.º 9202-003.751

CSRF-T2  
Fl. 523

---

***"Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa."***

*De acordo com a interpretação que ora se sustenta, pois, é permitida a entrega do ADA, ainda que intempestivamente, desde que o contribuinte o faça até o início da fiscalização.*

Assim, como, no caso em tela, o ADA foi entregue antes do início da ação fiscal, voto por negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Heitor de Souza Lima Junior