



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10735.003251/2004-47  
**Recurso nº** 139.245 Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-00.144 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2009  
**Matéria** IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Recorrente** HENRIQUE COIMBRA VALLE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000

Áreas de preservação permanente - ADA.

A exigência do ADA como requisito essencial para exclusão das áreas de preservação permanente da tributação do ITR, em razão da ausência de previsão legal por ocasião da data da ocorrência do fato gerador, pode ser suprida por outros meios hábeis e idôneos, como laudo técnico ou informações prestadas por órgão competente.

Área de preservação permanente. Reserva Indígena e mata atlântica.

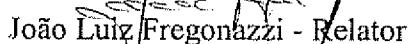
As áreas situadas em reserva indígena ou em mata atlântica, desde que assim declaradas por ato do poder público, são consideradas áreas de preservação permanente, mormente quando há laudo técnico que comprova a efetiva preservação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso.

  
Henrique Pinheiro Torres - Presidente

  
João Luiz Fregonazzi - Relator

EDITADO EM 22/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro, Tarásio Campelo Borges e Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 19 a 25, no qual é cobrado o ITR referente ao fato gerador ocorrido em 01 de janeiro de 2000, exercício 2000, que recaiu sobre a propriedade do imóvel denominado “Fazenda Engenho da Serra”, localizado no município de Angra dos Reis-RJ

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2000, a autoridade autuante apurou a falta de recolhimento do ITR devido em virtude de glosa integral do valor declarado a título de área de preservação permanente e área de pastagens, em razão da não apresentação de provas pelo contribuinte.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou tempestivamente impugnação de fls. 33/38, com documentação anexa, alegando que:

A fazenda é em grande parte área de preservação permanente, comprovado através de planta feita por engenheiro cartográfico, e que é ladeada por reserva indígena, demarcada pela Funai;

Sempre cumpriu os prazos determinados pela Receita Federal e que o imóvel se encontra em situação regular junto a esse órgão, estando disponível para verificações que sejam consideradas necessárias;

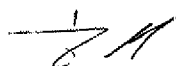
Há entendimento firmado pelo Conselho de contribuintes, os quais relaciona, de que não há mais prazo para apresentação de requerimento de emissão do ADA, e que a área de preservação permanente não está mais sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, conforme disposto no artigo 3.º da MP 2.166/2001, que alterou o art. 10 da Lei n.º 9.393/1996, cuja aplicação a fato pretérito encontra respaldo no artigo 106, II, “c” do CTN;

Finalmente, informa que já havia solicitado levantamento cartográfico através de medições, fotos e outros detalhamentos para que pudesse informar ao IBAMA, sendo que tal trabalho revelou que a área de preservação permanente perfaz 564, 1 ha, devendo a declaração ser retificada para corrigir tal divergência.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, em virtude da não apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental.

Irresignada, a querelante interpôs recurso voluntário onde reitera questões expendidas na fase impugnatória e junta laudo técnico comprovando suas informações.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

### DA EXIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ADA

Após o advento da novel legislação, a contribuinte deve apresentar Ato Declaratório Ambiental para as áreas de preservação permanente e reserva legal, a teor do disposto no artigo 17-O, § 1.º, da Lei nº 6.938/81, com a redação dada pelo artigo 1.º da Lei nº 10.165/2000, *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 de Taxa de Vistoria (NR)*

*§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.)*

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

Ocorre que em data anterior à vigência da supracitada norma legal, inexistia previsão legal para exigência do ADA como condição para exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal da área tributável.

Ora, o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador, regendo-se pela lei vigente à época, não cabendo à autoridade administrativa invocar, para fins de proceder à exigência tributária, lei posterior.

A motivação para justificar a exigência, aplicada ao lançamento do ITR/2000, estriba-se no disposto no art. 10, *caput*, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, que diz, *in verbis*:

*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.*

Evidentemente que o artigo 10, acima, diz respeito tão-somente à apuração e pagamento do ITR, nos prazos e condições previstas pela autoridade administrativa, que não pode inovar criando comando normativo que desborde do trilho legal.



A exclusão das áreas de preservação permanente, de reserva legal e de interesse ecológico, para fins de apuração da área tributável, está prevista nas alíneas "a" e "b", do inciso II, do § 1º, do referido art. 10, da citada Lei nº 9.393/1996, a seguir transcrito:

*Art. 10. (...)*

*§ 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; (...)"*

Para fins de apuração do ITR, vigia à época o disposto no art. 10 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, abaixo reproduzido:

*Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

*II - de utilização limitada*

*§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II*

*(...)*

*§ 3º São áreas de utilização limitada:*

*I - as áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural, destinadas à proteção de ecossistemas, de domínio privado, declaradas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, mediante requerimento do proprietário, conforme previsto no Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996;*

*II - as áreas imprestáveis para a atividade produtiva, declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual, conforme previsto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c", da Lei nº 9.393, de 1996,*

*III - as áreas de reserva legal, descritas no art. 16 e seus parágrafos e no art. 44, parágrafo único, da Lei nº 4.771, de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, onde não é permitido o corte raso da cobertura florestal ou arbórea para fins de conversão a usos agrícolas ou pecuários mas onde são permitidos outros usos sustentados que não comprometam a integridade dos ecossistemas que as formam.*

*§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:*

*I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965;*

*II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;*

*III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido.*

*(...)"*

Consoante disposições contidas no instrumento normativo supracitado, 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 2000, o prazo expirou em 31/03/2001, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR/2000, que foi 30/09/2000.

A Instrução Normativa SRF nº 67/1997 foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 18/07/2000, que consolidou os textos constantes das Instruções Normativas que tratavam da matéria em um único ato, mantendo no art. 17, inciso II, a exigência relativa ao prazo de seis meses, contados da data final de entrega de DITR, para que o contribuinte protocolizasse o requerimento do ADA junto ao Ibama.

No que tange às normas que sucederam a indigitada instrução normativa, registre-se que a IN SRF nº 60, de 06/06/2001, que revogou a Instrução Normativa SRF nº 73/2000, manteve, em seu art. 17, *caput* e incisos, o mesmo entendimento sobre o assunto ora discutido, conforme abaixo transcrito:

*Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:*

*I – as áreas de reserva legal e de servidão florestal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965;*

*II – o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;*

*III – se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for deferido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido."*



Sobre o assunto, releva considerar que falece competência à autoridade administrativa para instituir obrigação acessória.

De fato, consoante expressa disposição contida na Lei 5.172/66 (CTN), artigo 113, §2.º, decorrência do princípio da estrita legalidade insculpido no artigo 97 do CTN, somente a lei pode dispor acerca das obrigações acessórias, *verbis*:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

No que respeita à impossibilidade dos atos reguladores disporem além da lei em razão da qual são expedidos, convém ressaltar que em matéria tributária há expressa vedação legal contida no CTN, artigo 99, conforme abaixo se transcreve:

*Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.*

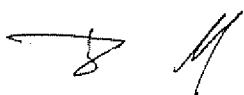
Portanto, não cabe exigir ADA antes da vigência da norma legal insculpida no artigo 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938/81, com a redação dada pelo artigo 1.º da Lei n.º 10.165/2000, que instituiu essa obrigação acessória.

Consoante norma contida no artigo 10, § 7.º, da Lei n.º 9.393/96, com redação dada pela MP n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, a declaração referente às áreas de preservação permanente e reserva legal não está sujeita à prévia comprovação, *verbis*:

*§ 7.º 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.*

A norma acima é de importância capital. Muito embora tenha dispensado a prévia comprovação, não houve em hipótese alguma dispensa da comprovação. Assim, o contribuinte está obrigado, quando intimado, a comprovar por todos os meios hábeis e idôneos que a área de preservação permanente existe e possui Ato Declaratório Ambiental – ADA. Dispensar a prévia comprovação significa que a lei permitiu que a comprovação se desse em momento posterior à ocorrência do fato gerador, e não que o contribuinte esteja dispensado de comprovar.

Todavia, é de se considerar que a existência de ADA pode suprir a necessária comprovação da efetiva existência da área de preservação permanente.



A recorrente demonstrou que em momento posterior comprovou a existência de ADA em 2003, conforme consta às fls.39 deste processo, perfazendo uma área de preservação permanente de 564, 1 ha.

Apresentou e anexo ao recurso voluntário Memorial Descritivo com planta da área da fazenda e da área demarcada da Reserva Guarani do Bracuí, cuja demarcação foi homologada pelo Decreto s/n com cópia anexa às fls. 142 e 143.

A exigência de ADA no prazo de seis meses após a apresentação da declaração de ITR não tem base legal, precipuamente porque a Lei admite que a comprovação do atendimento aos requisitos legais pode ser realizada *a posteriori*. Portanto, é de se considerar cumprida a exigência de apresentação do ADA.

Tem sido esse o entendimento dominante na jurisprudência deste Conselho, vazado em inúmeros acórdãos, dos quais cito o seguinte:

*Processo nº 13161.000947/2002-90*

*Recurso nº 133.505 Voluntário*

*Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL*

*Acórdão nº 301-33 603*

*Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*NULIDADES. As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são aquelas elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.*

*ITR ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. Não há previsão legal para exigência do ADA como requisito para exclusão da área de preservação permanente da tributação do ITR, bem como da averbação de área de reserva legal com data anterior ao fato gerador.*

*ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBADA APÓS O FATO GERADOR*

*A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR não está sujeita à averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador, por não se constituir tal restrição de prazo em determinação legal.*

*AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL EXIGÊNCIA NÃO PREVISTA EM LEI, PARA FINS DE ISENÇÃO DO ITR*

*Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas 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 áreas que sejam de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65 (Código Florestal).*



*O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis.*

*Recurso a que se dá provimento parcial para restaurar a área de reserva legal averbada.*

#### *RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE*

No que respeita ao laudo técnico mencionado, a área de preservação permanente apontada, em área indígena, deve ser assim considerada, consoante expressa disposição inserta no artigo 3.º, §2.º, da lei n.º 4.771, *verbis*:

*Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:*

*a) a atenuar a erosão das terras,*

*(...)*

*e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*

*f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*

*g) omissis,*

*h) a assegurar condições de bem-estar público*

*(...)*

*§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei*

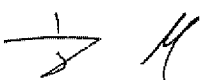
*Art. 3º-A A exploração dos recursos florestais em terras indígenas somente poderá ser realizada pelas comunidades indígenas em regime de manejo florestal sustentável, para atender a sua subsistência, respeitados os arts 2º e 3º deste Código (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

Outrossim, ainda com supedâneo no artigo 3.º, *caput* e alíneas “a”, “e”, “f” e “h”, do Código Florestal, o restante da área considerada como de preservação permanente no laudo técnico de fls.121 igualmente deve assim ser considerada.

É que existe ato do poder público, a saber o Decreto n.º 750, de 10 de fevereiro de 1993, que mediante norma contida no artigo 1.º proíbe o desmatamento, *verbis*:

*Art. 1º - Ficam proibidos o corte, a exploração e a supressão de vegetação primária ou nos estágios avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica*

*Parágrafo único - Excepcionalmente, a supressão de vegetação primária ou em estágio avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica poderá ser autorizada, mediante decisão motivada do órgão estadual competente, com anuência prévia do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, informando-se ao Conselho Nacional de Meio Ambiente - CONAMA, quando necessária à execução de*



*obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social, mediante aprovação de estudo e relatório de impacto ambiental.*

A teor do disposto no artigo 14, alíneas “a” e “b”, do Código Florestal, o Presidente da República pode instituir áreas de preservação permanente, *verbis*:

*Art. 14. Além dos preceitos gerais a que está sujeita a utilização das florestas, o Poder Público Federal ou Estadual, poderá:*

*a) prescrever outras normas que atendam às peculiaridades locais;*

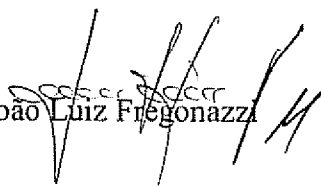
*b)proibir ou limitar o corte das espécies vegetais raras, endêmicas, em perigo ou ameaçadas de extinção, bem como as espécies necessárias à subsistência das populações extrativistas, delimitando as áreas compreendidas no ato, fazendo depender de licença prévia, nessas áreas, o corte de outras espécies; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*(...)*

No que respeita à área de pastagens, trata-se de matéria não litigiosa.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário, para considerar 564.1 ha de área de preservação permanente, nos termos do laudo técnico de fls. 121 e ADA de fls.39, devendo a unidade de origem proceder à retificação da declaração do contribuinte.

É como voto.

  
João Luiz Fregonazzi