



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

**Processo n°** 10980.007431/2008-20  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-004.613 – 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de novembro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CASEMIRO DA SILVA NUNES

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

Exercício: 2004, 2005

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. RESERVA LEGAL - INTEMPESTIVIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, PARA ISENÇÃO DA ÁREA NO CALCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

A Intempestividade do ADA 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.

Recurso Especial Negado.

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 Junior, 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 2801-02.386 proferido pela 1ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração, fls. 01 e 65/73, para exigir crédito tributário de ITR, exercício de 2004, 2005, no montante de R\$ 181.422,45, incluído multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Capitão”, com área total de 1.278,6 há, localizado no Município de Guaraqueçaba/PR, NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal – 3.527.990-7.

O Contribuinte, às fls. 78/81, apresentou impugnação alegando, em resumo, que no laudo apresentado se atestou explicitamente que o imóvel se situa dentro da Área de Preservação Ambiental - APA de Guaraqueçaba, por força do Decreto Federal 90.883/1985 e que, em anexo, seguiu cópia de protocolo da solicitação de declaração do IBAMA; explanou a respeito do conteúdo do Decreto relativo à criação da mencionada APA e de parte do Manual de Preenchimento da DITR que trata das Áreas de Interesse ITR, que apenas será aceita como Área de Interesse Ecológico a área declarada em caráter específico para a determinada área da propriedade particular e que não se aceita a área declarada em caráter geral e que, portanto, se o imóvel estiver dentro da área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário, também, o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular; em relação ao VTN, com base nos dados de distribuição, qualquer valor atribuído ao imóvel não faria diferença significativa no cálculo do imposto; da sanção pecuniária, disse que em face da área de Interesse Ecológico e ADA, não haveria razão para se manter a sanção que se está a discutir; requereu a anulação do AI e um novo cálculo do imposto em atenção às alegações apresentadas.

A Primeira Instância da Delegacia da Receita Federal acordou pela improcedência da impugnação, restando assim ementado:

### *“Áreas Isentas Requisitos de Isenção*

*A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente APP e Áreas de Utilização Limitada AUL, como Área de Reserva Legal ARL, esta vinculada a comprovação de suas existências, como laudo técnico específico para a APP e averbação da AUL na matrícula do imóvel, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais competentes, como o Ato Declaratório Ambiental ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.*

### *Área de Proteção Ambiental – APA*

*Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas comprovadamente situadas dentro dos limites de uma APA, mas, apenas áreas assim declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular, através de ato específico do órgão competente federal ou estadual. Além do ato específico, se exige que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do Ato Declaratório Ambiental ADA, junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA.*

### *Isenção Hermenêutica*

*A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.*

### *Valor da Terra Nua – VTN*

*O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.”*

O Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário, às fls. 109/116, reiterando as argumentações anteriores.

A 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 152/161, deu PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, para computar a área a área de 1.289,30 ha como área de utilização limitada, excluindo-a, desse modo, da área tributável pelo ITR no exercício em exame.

Às fls. 164/165, a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração sob a alegação omissão no acórdão embargado, restando rejeitados às fls. 167/168.

Às fls. 170/182, a Fazenda Nacional interpôs **recurso especial**, apresentando acórdão paradigma com entendimento divergente à decisão recorrida, no sentido de ser indispensável que a averbação junto a cartório de registro de imóveis seja feita antes da ocorrência do fato gerador do tributo, para validação das áreas de **reserva legal**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 185/186, **DEU seguimento ao Recurso Especial**, considerando se tratar da mesma matéria fática e devido a divergência de julgados, nos termos Regimentais, referir-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em **questão é a necessidade de apresentação do ADA para fins de isenção do ITR sobre as áreas de utilização limitada**. Ou seja, o acórdão recorrido entende ser possível a averbação junto a cartório de registro de imóveis depois da ocorrência do fato gerador, para validação das áreas de reserva legal, ao

passo que o acórdão paradigma entende ser indispensável que tal averbação seja feita antes da ocorrência do fato gerador do tributo.

Às fls. 195/200, o Contribuinte apresentou contrarrazões, 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, fls. 01 e 65/73, para exigir crédito tributário de ITR, exercício de 2004, 2005, no montante de R\$ 181.422,45, incluído multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Capitão”, com área total de 1.278,6 há, localizado no Município de Guaraqueçaba/PR, NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal – 3.527.990-7.

O Recurso Especial, apresentado trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante **à necessidade de averbação da área de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável do ITR.**

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 impestáveis 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 impestáveis 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.**

O acórdão recorrido assim dispôs:

Assim, no exame do caso concreto, faz-se necessário investigar se o contribuinte, até a data de ocorrência do fato gerador, já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de interesse ecológico incluídas na DITR e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

Ressalte-se que o recorrente pleiteia, conforme DITR/2004 e 2005, 287,5 ha de Área de Preservação Permanente e 980,00 ha de Área de Reserva Legal, ou, conforme Laudo Técnico, 253,71 ha de Área de Preservação Permanente, 322,32 ha de Área de Reserva Legal e 711,47 de Área de Interesse Ecológico. Observa-se que consta da matrícula do imóvel (nº 6963), às fl. 45/46, a averbação, em 15/09/1989, do Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta e Manejo firmado entre o contribuinte/proprietário do imóvel e a autoridade florestal, segundo o qual a área de **1.289,30** ha ficou gravada como de utilização limitada, não podendo ser feita nenhuma exploração, a não ser mediante autorização do IBDF.

Da análise dos requisitos para isenção do ITR, especificamente a comunicação tempestiva a órgão de fiscalização ambiental e averbação na matrícula do imóvel da referida área, cabe computar a área a área de **1.289,30** ha como área de utilização limitada, excluindo-a, desse modo, da área tributável pelo ITR no exercício em exame.

Por conseguinte, sendo aceita a exclusão da área equivalente à totalidade do imóvel, para fins de cálculo do ITR devido, a alteração procedida do VTN não surtirá nenhum efeito, dispensando-se, assim, a apreciação da matéria."

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.

No caso dos autos, observo que o ADA foi protocolado junto ao Ibama em 01.01.2000 e após retificado em 07.07.2008, fls. 19 e 84, respectivamente. O laudo técnico foi anexados aos autos, fls 22. A averbação to Termo de Compromisso Florestal junto a matrícula do imóvel ocorreu em 15.09.1989, fls 46/47, assim antes do início da ação fiscal em 29.08.2007 já havia sido realizada a comunicação necessária requerida em lei, mesmo para o exercício de 2004/2005 discutido nos presentes autos.

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.

Reconhece-se, portanto, o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, vez que já havia a proteção legal sobre tal área.

Assim entendo, inclusive, que a averbação da área de reserva legal feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo à concessão de isenção de ITR.

**Contudo saliento aqui que a maioria do colegiado não compartilha desse entendimento, mas apenas das conclusões, devendo deixar consignado, que o entendimento da maioria é de que a averbação da área discutida antes da data do fato gerador supre a inexistência do ADA para fins de comprovação da Reserva Legal.**

Por todo o exposto, **deve ser mantido o acórdão recorrido, por entender que a averbação tempestiva da área de reserva legal é suficiente para suprir a ausência do ADA, e assim conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para no mérito negar-lhe provimento.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes