



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 11020.002885/2004-00  
**Recurso n°** 137.245 Voluntário  
**Matéria** ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão n°** 302-39.311  
**Sessão de** 28 de fevereiro de 2008  
**Recorrente** PETROPAR AGROFLORESTAL LTDA.  
**Recorrida** DRJ-CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 2000

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da redatora designada. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, relatora, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e Nanci Gama que davam provimento parcial. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ~~Corintho Oliveira Machado e Ricardo Paulo Rosa~~. Ausentes o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal pelo qual se exige da contribuinte em epígrafe (doravante denominada Interessada), o pagamento de diferença de Imposto Territorial Rural (ITR), referente ao exercício 2000, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 70.593,27 (setenta mil, quinhentos e noventa e três reais e vinte e sete centavos), relativo ao imóvel rural “Fazenda Violeta”, com área total de 1.353,20ha, cadastrado na SRF sob o nº 1.196.335-2, localizado no Município de São Francisco de Paula/RS.

O Fiscal Autuante relata, ao descrever os fatos (fls. 69/74), que a exigência originou-se da falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa da área informada como de utilização limitada, com o conseqüente aumento da área tributável/área aproveitável, disto resultando o imposto suplementar. Cumpre esclarecer, contudo, que após a apresentação de alguns documentos por parte da Interessada, o fiscal reputou comprovada (fl. 74), via laudo pericial (fls. 22/38), a existência de 132,73ha de área de preservação permanente, revendo, assim, o lançamento original.

A impugnação apresentada pela Interessada (fls. 77/88) teve por base os seguintes argumentos:

*(i) A glosa da área de utilização limitada, sob o pretexto da intempestividade de protocolo do ADA e da não realização averbação à margem da matrícula do imóvel, antes fato gerador da ocorrência, não se justifica;*

*(ii) a primeira razão, está no fato de que a Lei 9393/96 estipula áreas de preservação permanente e utilização limitada como não sujeitas à tributação, o que independe da averbação à margem da matrícula do imóvel. Este registro tem por única finalidade dar publicidade ao ônus que recai sobre a propriedade;*

*(iii) a segunda razão é que somente com a edição da Lei 10.165/00, que inseriu do artigo 17-O na Lei 6938/81, o ADA passou a ter previsão legal e, portanto, passou a ser obrigatório;*

*(iv) argumenta também que por força do Decreto Estadual nº 36.636/96 as áreas de Mata Atlântica existentes no Estado do Rio Grande do Sul são consideradas de preservação permanente. Logo, de acordo com o laudo pericial, as áreas ali indicadas como de Mata Atlântica devem, só por força desse ato, ser consideradas de preservação permanente;*

*(v) que não importa, a bem da verdade, se as áreas glosadas são de preservação permanente ou utilização limitada, conforme o declarado, para fim de apuração do ITR. O importante é que as áreas de conservação ambiental existem, foram comprovadas no laudo pericial e dão direito à isenção do ITR;*

*(vi) requer, por fim, seja reconhecida a insubsistência do auto de infração.*

A Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF, ao apreciar as razões aduzidas pela Interessada, proferiu decisão na qual reconheceu o acerto do lançamento tributário impugnado (fls. 139/160), nos seguintes termos:

*“Efetivamente, se observarmos o texto legal, não se encontra a exigência de que a área de preservação permanente seja comprovada mediante laudo técnico, que a área de reserva legal seja averbada à margem da matrícula do imóvel, nem que deva ser apresentado o Ato Declaratório Ambiental. Isso ocorre porque o legislador optou por tratar, na lei tributária, dos aspectos intrinsecamente relacionados ao imposto, deixando de repetir, por economia, os dispositivos já disciplinados, ou passíveis de disciplina, em outras Leis.*

*Assim, a Lei atribuiu a determinada categoria profissional o exercício de algumas atividades, dentre as quais está a de fazer prova de certos fatos relativos aos imóveis rurais, por escrito, em peça técnica denominada laudo. Seria descabido argumentar que não há obrigatoriedade de comprovar a existência das áreas de preservação permanente no imóvel, por não ter a Lei nº 9.393/96 exigido a apresentação de laudo técnico para tanto. A necessidade e o modo de comprovação deflui do arcabouço legal que envolve a questão, e não apenas da Lei tributária.*

*Da mesma forma, o Código Florestal estabeleceu que a reserva legal deve ser averbada na matrícula, de molde que esta tornou-se a maneira adequada de comprovar a área do imóvel destinada ao cumprimento dessa imposição legal, apesar de, mais uma vez, a Lei nº 9.393/96 não ter explicitado tal comando diretamente. A Lei ambiental impôs a limitação ao uso da propriedade e disse a providência correspondente.*

*Tal ônus não se confunde com o pleito de isenção da área e, se entendida dispensável a averbação, nada impediria que os contribuintes do ITR indicassem toda a área com cobertura vegetal como sendo a reserva do art. 16, do Código Florestal, posto que este estabeleceu percentual mínimo para esta reserva, e não percentual máximo. Em decorrência disso, ficaria esvaziado o princípio constitucional que atribui ao ITR a finalidade extra-fiscal de desestimular a manutenção da propriedade improdutiva. Qualquer imóvel poderia ser mantido intocado e, por outro lado, considerado isento, sem que houvesse qualquer garantia de que, no futuro, viesse a ser desmatado.*

*A obrigatoriedade para exigência do ADA, para excluir as áreas de conservação ambiental da incidência do imposto está bem clara no § 1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, e nos atos administrativos citados neste voto, que devem observados pelos julgadores das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, conforme a Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006, art. 7º. A Lei encontrava-se vigente à época estabelecida para o cumprimento da obrigação. Destarte, se a legislação exige que as áreas de conservação ambiental, para as quais se pleiteia isenção, devem ser informadas no Ato Declaratório Ambiental tempestivamente apresentado, como condição para gozo da isenção das áreas de conservação ambiental, e tal requisito não foi cumprido, procedente a glosa efetuada pela autoridade fiscal.*

*Não há dúvidas de que as áreas de preservação permanente e a área de reserva legal, incluída dentre as de utilização limitada, podem ser excluídas da incidência do ITR, pois assim determina a Lei nº 9.393/96, art. 10, § 1º, inc. II, "a". Entretanto, para que essa isenção seja fruída, é necessário a comprovação da extensão das áreas de preservação permanente, a averbação da reserva legal, à margem da matrícula do imóvel em data anterior à da incidência do tributo, e a protocolização tempestiva do ADA. Ausente uma ou mais destas condições, não faz o contribuinte jus à referida isenção, pelos motivos já exposto neste voto, a despeito das decisões judiciais e administrativas coladas, posto que não vinculam esta instância julgadora administrativa.*

*Quanto às limitações estabelecidas pelas legislações estaduais – perfeitamente possível, pois a Constituição Federal deu competência concorrente à União, Estados e Distrito Federal – deve-se notar que não implicam automaticamente em isenção do ITR, posto que a mencionada competência não se propaga para a seara tributária. Para gozo da isenção, é necessário que as áreas para as quais se pleiteia a isenção se enquadrem em uma das hipóteses previstas na Lei Federal do ITR – e esse enquadramento deve ser comprovado, assim como os correspondentes requisitos legais.”*

Regularmente intimada da decisão supra, em 16 de outubro de 2006, a Interessada interpôs recurso voluntário (fls. 165/182) em 10 de novembro do mesmo ano.

Nesta peça recursal, a Interessada reitera seus argumentos em relação à desnecessidade do ADA para fim de comprovação das áreas de conservação em questão, embora ele conste dos autos, bem como da inexigibilidade pela Lei do ITR (Lei nº 9.393/96) da averbação da área de utilização limitada, eis que comprovada sua existência pelo laudo pericial apresentado. Transcreve ementas de julgados proferidos pelas Câmaras do Conselho de Contribuintes, bem como de decisões judiciais, a quais entende, corroboram a tese defendida.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

Presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente recurso, corroborando sua tempestividade, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço do mesmo.

Como visto, trata-se de recurso no qual é requerido o afastamento da exigência fiscal contida no Auto de Infração (fls. 62/68), baseada que foi no descumprimento pela Interessada da apresentação tempestiva do ADA, perante o IBAMA, o que autorizaria excluir da tributação, pelo ITR/2000, a área de utilização limitada existente na propriedade.

A matéria em tela, em realidade, trata de questão sobejamente conhecida por este Conselho de Contribuintes.

Como é cediço, a “obrigatoriedade” da ratificação pelo IBAMA da indicação das áreas de preservação permanente, de utilização limitada (área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural, área de declarado interesse ecológico) e de outras áreas passíveis de exclusão (área com plano de manejo florestal e área com reflorestamento) somente passou a ter previsão legal com a edição da Lei nº 10.165/2000, publicada em 28.12.00 e retificada em nova publicação datada de 09.01.2001, a qual alterou o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981 (que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação). Apenas a partir da edição daquele diploma legal (lei em *stricto sensu*) é que o ADA passou a ser **obrigatório** para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR das referidas áreas.

A norma em evidência passou a ter a seguinte redação<sup>1</sup>:

*“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*

(...)

**§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.” (Grifo nosso)**

Nesse esteio, é certo que à época do fato gerador, no primeiro dia do ano de 2000, não havia determinação de prazo para a apresentação do ADA, o que impede a incidência do Imposto sobre a área de utilização limitada com base nesse motivo.

<sup>1</sup> A redação anterior do parágrafo primeiro do art. 17-O, incluído pela Lei nº 9.960, de 28/01/2000, dispunha que “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional”. Tal alteração trouxe a obrigatoriedade instituída por lei ordinária do requerimento do ADA para fruição da isenção.

Por conta dessa dinâmica legislativa e da interpretação sistêmica do direito, entendo inaplicável ao caso concreto a exigência do ADA como único documento hábil à comprovação da existência da área de utilização limitada declarada pela Interessada na DITR do exercício de 2000.

Quanto à questão da averbação, cumpre observar que, segundo o rigor formal, ela é de fato exigível, eis que a Lei nº 4.771/65, encarregada de estabelecer o conceito de algumas áreas de preservação ambiental, de acordo com denominado “Regime de Florestas”, prescreve a necessidade da averbação à margem da matrícula do imóvel para que o terreno possa ser considerado como área de utilização limitada, do tipo reserva legal.

Por outro lado, se tivermos em mente que a finalidade do tributo em tela é, precipuamente, o desestímulo à manutenção de áreas improdutivas, aliado à preservação do equilíbrio ambiental, é de se concluir que a Verdade Material deve prevalecer *in casu*, por meio do reconhecimento da validade probatória do laudo técnico (fls. 22/38). Assim, foram afastadas eventuais dúvidas acerca da situação de fato do imóvel, eis que atestada a existência de 568,03ha de área de reserva legal, pendente de averbação.

A única ressalva a ser feita, *data venia*, é que tal parecer indica área de utilização limitada **menor** que a declarada. Enquanto o perito verificou, repise-se área de 568,03ha, a declaração original indicava área de 810,0ha, razão pela qual entendo que o lançamento deve subsistir em relação à glosa de 241,7ha da área de reserva legal.

### Conclusão

Nesse esteio, considerando: **(i)** ser inaplicável, ao caso concreto, a exigência do ADA para fins de comprovação das áreas de preservação permanente e utilização limitada declaradas pelo Interessado na DITR do exercício de 2000; e, **(ii)** que a Interessada logrou comprovar em parte a área de reserva legal, em relação ao todo glosado, **voto pelo provimento parcial do recurso**, a fim de que se proceda ao cálculo do valor remanescente do tributo (241,7ha).

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2008

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO – Relatora

## Voto Vencedor

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Redatora Designada

Trata o presente processo do auto de infração, através do qual se exige o Imposto Territorial Rural – ITR 2000, decorrente de glosa parcial da área de conservação ambiental, informada em Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial - DITR (DIAC/DIAT), referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Violeta”, com área total de 1.353,3 ha, localizado no município de São Francisco de Paula / RS.

Observa-se que a glosa da área de utilização limitada se deve ao fato de não ter sido comprovada a averbação da reserva legal, à margem da matrícula do imóvel, antes da data de ocorrência do fato gerador do imposto, nem ter sido comprovado que corresponde a alguma das outras hipóteses legais. Foi considerada a área de preservação permanente de 132,7 ha, por ter sido comprovada mediante laudo técnico e por ter sido informada a área de 810,0 ha, no Ato Declaratório Ambiental protocolizado tempestivamente – adotou-se, no lançamento, a área comprovada, já que o ADA tem natureza de declaração, como ressaltou a decisão de primeira instância.

Em sua defesa, a recorrente sustenta a existência da área de reserva legal de 568,03 ha, a par da área de preservação permanente de 132,73 ha, já considerada, a seu favor, na autuação. Argumenta, ainda, que não resulta diferença quanto ao modo de declarar essas áreas, já que ambas devem ser excluídas da incidência do imposto, e que inexistem requisitos para tanto, na Lei nº 9.393/96.

Entendo que a área de reserva legal deve estar averbada e esta averbação deve ser providenciada em data anterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou, se for realizada posteriormente, deve se reportar àquela data anterior.

A supracitada averbação está taxativamente determinada pela legislação de regência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, ou seja, a mesma é objeto tanto da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), quanto da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (que altera a redação da Lei nº 4.771/65), estando também prevista implicitamente na Lei nº 9.393/1996.

Estabelece o Código Florestal, em seu art. 6º, que *“O proprietário da floresta não preservada<sup>2</sup>, nos termos desta Lei, poderá gravá-la com perpetuidade desde que verificada a existência de interesse público pela autoridade florestal. O vínculo constará de termo assinado perante a autoridade florestal e será averbado à margem da inscrição no Registro Público.”* (grifei)

Tem-se que a Lei nº 7.803/89, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, *in verbis*:

<sup>2</sup> Floresta não abrigada entre aquelas consideradas como “áreas de Preservação Permanente”.

“Art. 16. ....

§ 1º. ....

§ 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.”*

Destarte, quando a Lei nº 8.847/94, em seu artigo 11, trata das áreas isentas, determina que, *in verbis*:

“Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

*I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.*

*(...)”.*

Ou seja, a Lei nº 8.847/94 cita expressamente a Lei que criou o Código Florestal, bem como a Lei que o alterou.

É evidente ainda que os 20% de que trata a legislação citada, destinados à reserva legal, devem estar perfeitamente localizados, assim constando na averbação feita à margem da inscrição de matrícula do imóvel rural, para que não seja alterada “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área”.

Por outro lado, a Lei nº 9.343, de 1996, em seu art. 10, inciso II, alínea “b”, prevê que as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas assim devem ser “declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas” para as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Em seqüência, na alínea “c” trata das áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, também ressaltando que sejam “declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual”.

Claro está que a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal e a necessidade de reconhecimento, em ato individual e específico, das áreas de interesse ecológico, como condição para excluir a tributação, estão expressamente previstas na legislação de regência do ITR.

Conclui-se, portanto que, para as áreas de reserva legal serem excluídas da área tributada e aproveitável do imóvel rural, as mesmas precisam estar devidamente averbadas junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorreu na hipótese destes autos.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, NEGO provimento ao Recurso Voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2008

  
MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Redatora Designada