



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13161.000286/2006-26  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-008.926 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 31 de julho de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GUIOMAR ALVES REGUEIRO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2002

ARL - ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SUMULA CARF Nº 122.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.926 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 13161.000286/2006-26

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o Contribuinte e por meio do qual exige-se a diferença do Imposto Territorial Rural - ITR relativo ao exercício de 2002. O lançamento concluiu pela glosa da totalidade das áreas declaradas como de Reserva Legal. Segundo o relatório fiscal de fls. 20/21:

Fatos verificados a partir da análise dos documentos apresentados:

- 1.1 Propriedade do imóvel rural pela pessoa inicialmente identificada na data do fato gerador (1º de janeiro do ano do exercício da DITR) – 4.074,5;
- 1.2 Propriedade do imóvel rural pela pessoa inicialmente identificada na data da emissão do presente auto de infração;
- 2.1 Área de reserva legal averbada menor que a correspondente à área declarada – 819,9 has (área declarada = 869,3has).

Conclusões decorrentes dos fatos verificados da base legal pertinente:

1. Comprovação da qualificação da pessoa inicialmente identificada como contribuinte do ITR conforme verificado nos fatos (1.1 a 1.2) e base legal (Lei nº 9394/1996, art. 1º e 4º);
2. Comprovação parcial da averbação da área de utilização limitada do tipo reserva legal conforme fato verificado (2.1) e base legal (Decreto nº 4382/2002 art. 12, §1º);
3. Falta de comprovação da utilização do ADA, com o recolhimento da respectiva taxa de vistoria para efeito da redução do valor do ITR, conforme base legal (Lei nº 6938/1981, art. 17-O, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 11.165/2000).

Após o trâmite processual, por meio do acórdão nº 2102-02.055, a 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, deu provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer o montante total da área de reserva legal declarada. No entendimento do Colegiado, embora seja obrigatória a apresentação do ADA para fins de redução do valor do imposto a pagar, o art. 17-O da Lei nº 6.938/81 é silente quanto ao prazo da respectiva apresentação. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2002

Ementa: ITR. EXCLUSÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ADA. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO.

A despeito de ser obrigatória desde o exercício 2001 a apresentação do ADA ao Ibama como condição para a exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente para fins de tributação pelo ITR, a lei não estabelece um prazo para a sua apresentação. Assim, não pode este prazo ser estipulado em Instrução Normativa, restringindo um direito do contribuinte.

Intimada do acórdão a Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência por meio do qual defende que a apresentação de ADA tempestivo é requisito indispensável para fins de exclusão das áreas de reserva legal da área tributável do ITR.

Intimado o Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pela manutenção do acórdão e reiterando a existência da comprovação da averbação da área de reserva legal informada na DITR de 2002.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Conforme exposto no relatório, o objeto do recurso é a discussão acerca dos requisitos necessários para que o contribuinte tenha direito a exclusão de áreas classificadas como de reserva legal do cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, requisitos para aplicação da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96, que até 1º de janeiro de 2013, possuía a seguinte redação:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

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;

(...)

Sabe-se que o ITR, previsto no art. 153, VI da Constituição Federal e no art. 29 do CTN, é imposto de apuração anual que possui como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana de município, em 1º de janeiro de cada ano.

Analisando as características da base de cálculo eleita pelo legislador conjuntamente com o teor do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir - fato que coaduna com a característica extrafiscal do ITR, que somente há interesse da União que sejam tributadas áreas tidas como produtivas/aproveitáveis, havendo ainda uma preocupação em se 'compensar' aqueles que um vez tolhidos do exercício pleno de sua propriedade sejam ainda mais onerados pela incidência de um tributo.

As áreas caracterizadas como de preservação permanente e de reserva legal diante das limitações que lhe são impostas, por expressa determinação legal são excluídas do cômputo do VTN – Valor da Terra Nua, montante utilizado para a obtenção da base de cálculo do ITR. Por essa razão, no entendimento desta Relatora, o inciso II acima citado ao conceituar “área tributável” não prevê uma isenção, ele nos traz uma verdadeira hipótese de não-incidência do ITR.

Entretanto, para que a propriedade, o domínio útil ou a posse dessas áreas não caracterize fato gerador do imposto é necessário que o imóvel rural preencha as condições, no presente caso, previstas na então vigente Lei nº 4.771/65.

As características da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal estavam descritas, respectivamente no art. 2º (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e 16 (com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) do Código Florestal de 1965:

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 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.

(...)

Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que

sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: *(Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001) (Regulamento)*

I-oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

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; *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

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 *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

IV-vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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: *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

I-o plano de bacia hidrográfica; *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

II-o plano diretor municipal; *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

III-o zoneamento ecológico-econômico; *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

IV-outras categorias de zoneamento ambiental; e *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

V-a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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: *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

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 *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

II-ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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: *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

I-oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

II-cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

III-vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§7º O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

§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. *(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)*

Interpretando os dispositivos percebemos, além de diferenças ecológicas existentes entre uma APP e uma ARL, uma diferença formal/procedimental na constituição dessas áreas.

Em relação à Área de Preservação Permanente, salvo as hipóteses previstas no art. 3º da Lei n.º 4.771/65 as quais requerem declaração do Poder Público para sua caracterização, nos demais casos estando área pleiteada localizada nos espaços selecionados pelo legislador,

caracterizada estava - *pelo só efeito da lei*, sem necessidade de cumprimento de qualquer outro requisito - uma APP.

Em contrapartida, por força dos §§4º, 8º e 10 do art. 16 para caracterização de Área de Reserva Legal, além dos requisitos ecológicos, exigia-se que a área fosse devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, averbação essa que poderia ser substituída por Termo de Ajustamento de Conduta nos casos em que o Contribuinte fosse apenas possuidor do bem.

Fazia-se necessária a realização desses esclarecimentos, pois as diferenças formais apontadas traz impactos diretos no estudo dos requisitos para aplicação da não incidência do ITR - especificamente acerca da necessidade de averbação prévia e apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao IBAMA.

**No presente caso, nos interessa discutir acerca dos requisitos que devem ser cumpridos pelo Contribuinte para que reste caracterizada a não incidência do ITR sobre áreas classificadas como de Reserva Legal:**

Neste cenário, considerando a redação da Lei n.º 4.771/65 afirma-se que a averbação ou celebração de Termo de Ajustamento de Conduta, se for o caso, das áreas de Reserva Legal é exigência de cumprimento obrigatório, razão pela qual me filio à corrente cujo entendimento é no sentido de ser averbação requisito de natureza constitutiva da referida área.

A averbação é condição imprescindível para a existência da Área de Reserva Legal, sendo que tal fato nos leva a conclusão lógica de que para fins de cálculo do ITR o cumprimento desse requisito deve ser anterior à ocorrência do fato gerador.

O Superior Tribunal de Justiça possui o mesmo entendimento, valendo citar parte do voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves, no RESP n.º 1.125.632-PR:

Ao contrário da área de preservação permanente, para as áreas de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal.

Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal (...)

Assim, considerado que a norma de apuração do ITR prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei n.º 9.393/96 a qual nos remete aos conceitos e requisitos da então n.º Lei n.º 4.771/65 podemos afirmar que para fim de não incidência do ITR a averbação no registro do imóvel ou a celebração de termo com o Poder Público em data anterior a ocorrência do fato gerador é requisito indispensável ao reconhecimento da Área de Reserva Legal.

A discussão quanto a necessidade de apresentação do ADA para fins da não incidência do ITR sobre áreas de Preservação Permanente e também Reserva Legal, é um pouco mais polêmica, entretanto quanto a este último tipo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já consolidou seu entendimento. Me refiro à Súmula CARF n.º 122, com o seguinte teor.

**SUMULA CARF N.º 122.**

**A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).**

Assim, com fundamento na Súmula CARF 122 e considerando as provas juntadas aos autos, deve ser reconhecida a existência **de área de Reserva Legal no total de 869,36 ha** haja vista que a respectiva averbação se deu em 11.06.1992 (fl. 11/12), data anterior a ocorrência do fato gerador.

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri