



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

**Processo n°** 13161.001011/2004-48  
**Recurso n°** 139.907 Voluntário  
**Acórdão n°** 3801-00.032 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de março de 2009  
**Matéria** IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Recorrente** AA VASQUES & CIA. LTDA  
**Recorrida** DRJ-CAMPO GRANDE /MS

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

Exercício: 2000

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL)/PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA INTEMPESTIVO. O contribuinte não logrou comprovar a efetiva existência da área de Utilização Limitada (Reserva Legal) - originariamente declarada como sendo de Preservação Permanente - na data do fato gerador (1º de janeiro de 2000), tendo sido constatado ausência de protocolização junto ao Ibama do Ato Declaratório Ambiental (ADA), o que veio a ocorrer somente em 21/02/2005, após a emissão do auto de infração e mais de cinco anos após a data do fato gerador do ITR 2000.

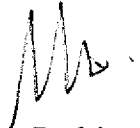
ÁREA DE PASTAGEM. COMPROVAÇÃO. Área de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados, e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio porte. Ausência da comprovação da área utilizada com pastagem. Falta de efetiva comprovação da existência de animais na propriedade.

Recurso Voluntário Negado.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Alex Oliveira Rodrigues de Lima (Relator), que dava provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hércio Lafetá Reis.

  
Henrique Pinheiro Torres - Presidente



Alex Oliveira Rodrigues de Lima - Relator



Hécio Lafetá Reis - Redator-Designado

EDITADO EM: 01/07/2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hécio Lafetá Reis.

## Relatório

Adoto o relatório da autoridade julgadora de primeiro grau, eis que claro e completo.

Trata-se de ITR exercício 2000 (fls.2). O contribuinte fora intimado em 07/10/2004 para apresentar documentos. Em fls.126 junta o ADA protocolado em 21/03/05.

É o Relatório. Decido.

## Voto Vencido

Conselheiro Alex Oliveira Rodrigues de Lima - Relator

Conheço o presente recurso, pois tempestivo e possuidor dos requisitos de admissibilidade.

Vistos, etc.

A exigência de ato declaratório ambiental para excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da tributação pelo ITR, é obrigação acessória prevista na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 67/97.

**O imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), consoante art.153, VI, da Constituição Federal, tem como fato gerador o domínio ou posse do imóvel fora do perímetro urbano, com alíquota variada pelo grau de utilização, pois a base de cálculo é o valor da terra sem benfeitorias ou beneficiamentos.**

**As áreas não-tributáveis do imóvel rural são as de:**

*I - preservação permanente;*

*II - reserva legal;*

*III - Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN);*

*IV - servidão florestal;*





*V - interesse ecológico, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que sejam:*

*a) destinadas à proteção dos ecossistemas e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; e*

*b) comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.*

O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, conforme informado no Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

### **Reza o Código Florestal (Lei 4.771/65):**

*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:*

*(...)*

*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:*

*(...)*

*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.*

*(...)*

*§ 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.*

**A Lei 6.938/81, dispõe sobre a política nacional do meio ambiente:**

*(...)*

*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.*

**Ressalto também o art. 10 da Lei 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 estabelecidas 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;*

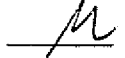
*b) culturas permanentes e temporárias;*

*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 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei 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;*

(...)

A Instrução Normativa SRF 67/97 prevê, no § 4º do art. 10, o reconhecimento das áreas de preservação permanente e as de utilização limitada, mediante ato declaratório do IBAMA ou órgão delegado, *ex vi*:

(...)

*§ 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 n. 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.*

***Ex legis.***

Não identificadas questões preliminares no recurso do contribuinte passo à análise do mérito.

O Demonstrativo de Apuração do ITR, em fls.47, apresenta:

APP 274                    declarado  
Pastagens 1078,6        declarado

Consta em fls.70v, averbação da reserva legal em 20% para reposição florestal. Se a área total do imóvel apurada é 1.369,9 a reserva legal foi corretamente declarada, ou seja 274, correspondente ao 20% averbado.

A autoridade de primeiro grau asseverou que não foi emitido laudo técnico (fls.109).



O recorrente pede em fls.116, a revisão da glosa, “reduzindo a multa autuada ao nível mínimo possível”.

Em fls.126, existe o ADA protocolado no dia 21/03/2005:

Área Total: 1.369ha

APP: 40ha

Reserva: 71,5ha

Total Florestal: 111,5

O recorrente não comprovou a existência de pastagens.

Em face do elencado em epígrafe, e de tudo o mais constante nos autos, conheço e dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer 274ha como área de reserva legal.

É o meu voto.



Alex Oliveira Rodrigues de Lima

## Voto Vencedor

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Redator-Designado

O contribuinte havia informado em sua declaração do ITR 2000 uma área de 274ha como sendo de Preservação Permanente. Contudo, com base em dados presentes nos autos, infere-se que, em verdade, tratar-se-ia de área de Utilização Limitada (Reserva Legal), conforme se verifica na averbação à margem da matrícula do imóvel realizada em 14/08/1997 (fl. 70 – verso).

Apesar de averbada anteriormente à data do fato gerador, o contribuinte não logrou comprovar junto à Fiscalização a tempestiva protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), o que veio a ocorrer somente em 21/02/2005, após a emissão do auto de infração e mais de cinco anos após a data do fato gerador do ITR 2000.

Em relação à área declarada como utilizada com Pastagens, o contribuinte não comprovou a existência de cabeças de animais na propriedade que possibilitasse o cálculo da respectiva área com base no índice de lotação da pecuária aplicável ao município de localização do imóvel.

### I. Ato Declaratório Ambiental (ADA) – Intempestividade

O art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 73/2000 assim dispõe:

*Instrução Normativa SRF nº 073, de 18 de julho de 2000*

(...)

*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, 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; e*

*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. (grifei)*

Para fins de exclusão das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (Reserva Legal), permanecem, na IN SRF nº 73/2000, as mesmas exigências da IN SRF nº 43/1997, relativas à tempestividade da protocolização do ADA junto ao Ibama e à averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel.

A exigência do ITR, nos termos da Lei nº 9.393/1996, foi disciplinada, inicialmente, pela IN SRF nº 43/1997, alterada e suplantada por instruções normativas posteriores contendo dicções equivalentes, dentre elas a IN SRF nº 73/2000, aplicável ao presente caso, que, dentre outras disposições, instituiu a obrigação acessória do contribuinte requerer o ato declaratório junto ao Ibama em até seis meses contados da entrega da declaração do ITR.

Nesse contexto, vale ressaltar que o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 113, § 2º, define que 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.* (grifei)

Verifica-se, portanto, que a obrigação acessória decorre da “legislação tributária”, que, por sua vez, nos termos do art. 96 do CTN, *compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

O conceito de “normas complementares” consta do art. 100 do CTN, *in verbis*:

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

O Ato Declaratório Ambiental (ADA) tem a função de indicar ao órgão público responsável pela fiscalização ambiental (Ibama) a existência ou não de áreas de interesse ambiental no imóvel rural. O Ibama, com base nessas informações, poderá proceder a vistoria no local para certificar-se quanto à veracidade dos dados declarados.

Referido ato declaratório, portanto, tem função primordial de identificar as áreas não-tributáveis para fins de apuração do ITR, possibilitando ao órgão ambiental proceder



a verificações *in loco*, confirmando-as ou emitindo de ofício um novo ato contendo a real situação existente no imóvel.

A falta ou o atraso de apresentação do ato declaratório dificulta, ou mesmo, inviabiliza a aferição da real existência das áreas de interesse ambiental declaradas e das condições de sua preservação.

Considerando que o fato gerador do ITR do exercício de 2000 se deu em 1º de janeiro desse ano e que a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN extingue o crédito tributário após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a falta de protocolização do ADA ou sua protocolização intempestiva prejudica o exercício do poder de polícia do órgão ambiental em razão da ausência do repasse das informações passíveis de verificação.

Deve-se ressaltar que o ADA não se restringe a uma mera formalidade, despida de fundamento lógico. Trata-se, em verdade, de um instrumento de garantia do cumprimento de valores albergados constitucionalmente, como o princípio da “função social da propriedade”. Há, portanto, uma finalidade subjacente à regra, não se restringindo a uma mera exigência *a serviço do formalismo inconseqüente* (ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p.117).

De acordo com o art. 186, inciso II, da Constituição Federal, a função social da propriedade rural será cumprida quando se tem “utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente”. Logo, para se dar efetividade ao comando constitucional, instrumentos de controle, como o ADA, são criados para possibilitar a aferição das reais condições presentes nas propriedades rurais; se atendem ou não as políticas preservacionistas incentivadas pela ordem jurídica nacional.

Objetiva-se, com as exclusões das áreas ambientais no cálculo do ITR, não apenas beneficiar o proprietário rural, mas tornar a extrafiscalidade do imposto uma ferramenta de concretização de valores consagrados pelo constituinte.

Sendo o ADA um dever instrumental exigido do declarante do ITR em cuja propriedade existam áreas de interesse ambiental, sua função precípua é permitir que o ente estatal, a par das informações prestadas pelo proprietário rural, possa aferir a veracidade das informações ali prestadas, conformando-as à sistemática de apuração do imposto a pagar. Sem a informação prestada pelo contribuinte, torna-se inviável a tarefa do Estado de verificar a conformação dos dados declarados relativamente à realidade objetiva em que se assentam.

Roque Antônio Carrazza assim se posicionou sobre essa questão:

*os deveres instrumentais tributários não se confundem com tributos. Apenas, por assim dizer, documentam a incidência ou a não-incidência (v.g., a isenção), em ordem a permitir que os tributos venham lançados e cobrados com exatidão e as isenções se façam concretamente sentir (CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 237).*

Outro não é o entendimento que se obtém dos seguintes excertos:

*Os deveres instrumentais são introduzidos no ordenamento por normas jurídicas específicas, criadas no interesse da administração tributária e com o objetivo de proporcionar a verificação pelos órgãos públicos da ocorrência ou não de fatos*



*correspondentes àqueles descritos pelas normas de incidência tributária.*

*(...)*

*Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado a verificação da ocorrência do fato jurídico tributável (MÁNICA, Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária – Teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.82 e 83).*

Portanto, para que o ADA cumpra seu mister de informar à autoridade estatal a existência de áreas não-tributáveis em sua propriedade, ele deve não apenas ser protocolizado e entregue ao órgão ambiental, a quem compete a verificação da veracidade das informações prestadas, mas, também, que essa providência se dê de forma tempestiva, sob risco de se tornar despicienda a sua função.

Não obstante ter ocorrido a averbação da área de Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel, tal providência não exige o contribuinte de apresentar o ADA ao Ibama nos termos da legislação de regência.

O ADA é um documento cujo objetivo é assegurar que a área de Reserva Legal averbada permanece preservada. A confirmação desse dado é da alçada do Ibama, que, havendo discordância entre os dados declarados pelo contribuinte e aqueles apurados em vistoria, providenciará a lavratura de ofício de novo ADA (Decreto nº 4.382/2002, art. 10, § 4º). Caso o imóvel rural não seja vistoriado, subsistirão como verdadeiras as informações prestadas pelo contribuinte.

Diante do exposto, não há como contestar o lançamento efetuado em conformidade com a legislação tributária de regência.

## **II. Área ocupada com Pastagem**

Área de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados, e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio portes.

Em sua declaração do ITR 2000, o contribuinte declarou 282 cabeças de animais de grande porte (fl. 3), mas não apresentou à Fiscalização documentação hábil e idônea que comprovasse referida informação.

Não constam dos autos nem o Demonstrativo de Movimentação de Rebanho, nem Ficha de Vacinação expedida por órgão oficial.

A declaração da área utilizada com Pastagens encontra-se prevista na Lei nº 9.393/1996, *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.*

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

*(...)*

*V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:*

*(...)*

*b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;*

*(...)*

*§ 3º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:*

*a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;*

*b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;*

*c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.*

Do acima exposto, constata-se que para o imóvel rural sob análise, localizado no Mato Grosso do Sul – fora do Pantanal –, em face de sua área total de 1.369,9ha, exige-se a aplicação do índice de lotação por zona de pecuária.

A Instrução Normativa SRF nº 43/1997, ao cuidar do assunto, assim dispõe:

*Art. 12. Área utilizada é a porção da área do imóvel que, no ano anterior ao da entrega do DIAT, tenha:*

*(...)*

*II - servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária (art. 15);*

*(...)*

*§ 5º Áreas servidas de pastagem são as áreas de pastos naturais ou melhorados, bem assim as de pastos plantados, inclusive as ainda em formação, que efetivamente forem utilizadas para a criação de animais de grande e médio porte, e as áreas plantadas com forrageiras de corte que se destinam à alimentação desses animais, observado o disposto no art. 16, inciso II e parágrafo único.*

Conforme se depreende dos excertos da legislação tributária acima transcritos, a declaração da área ocupada com pastagens encontra-se adstrita aos casos de sua efetiva utilização para a criação de animais.



Não foram trazidos aos autos documentos que demonstrassem inequivocamente a efetiva utilização da área de pastagem na propriedade em 1999, período que serve de base para as informações de áreas utilizadas na declaração do ITR do exercício 2000.

Portanto, inexistindo comprovação da efetiva utilização de área de pastagens no imóvel rural, não há como acatar referida área na apuração do ITR.

### III. Conclusão

Ante o exposto, considerando que os dados informados em declaração do ITR devem ser provados pelo contribuinte, que, não o fazendo, sujeita-se à revisão de ofício pela Fiscalização, **VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

É como voto

  
Hélcio Lafetá Reis

