



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

**Processo nº** 13888.720640/2009-90  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-005.413 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de abril de 2017  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ANTÔNIA GENI RIBEIRO FERNANDES DOMARCO

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

Exercício: 2005

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DATA DO FATO GERADOR.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a área de Reserva Legal deve estar averbada no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador. Hipótese em que a averbação não foi realizada de forma tempestiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício)

## Relatório

Em sessão plenária de 17 de abril de 2013, a Primeira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário, proferindo decisão consubstanciada no Acórdão nº 2801003.002, cuja ementa assim dispõe, na parte recorrida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR*

*Exercício: 2005*

*ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DE TERMO DE RESPONSABILIDADE.*

*Cabe excluir da tributação do ITR as áreas de Reserva Legal, reconhecidas em Termo de Responsabilidade de Averbação firmado entre o proprietário do imóvel e a autoridade de fiscalização ambiental.*

Formalizada a decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) interpôs recurso especial, que foi admitido, conforme decisão de fls. 252 e ss.

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 1ª Turma da DRJ/CGE (Fls. 119), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

*Lançamento*

*Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada mediante notificação de lançamento nº de f. 0106, através do qual se exige o crédito tributário R\$ 21.180,3.*

...

*A exigência se refere ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR do exercício 2005, incidente sobre o imóvel rural denominado Sítio Monte Carmelo, com área total de 220,8 ha., Número de Inscrição NIRF 0.788.3692, localizado no município de Santa Maria da Sena SP.*

*Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorre da alteração dos seguintes fatos tributários, por falta de comprovação, após intimado o contribuinte:*

*Área de Preservação Permanente: não foi reconhecida a isenção da área de 136,0 hectares declarada a este título, por falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental ADA.*

*Valor da Terra Nua VTN: foi substituído o valor informado na Declaração de Imposto Territorial Rural DITR pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da*

*Receita Federal SIPT, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura.*

*Consta, ainda, que foi alterada a área total do imóvel declarada de 271,0 hectares para 220,8 hectares.*

*Em razão do constatado, foi efetuado lançamento do imposto, acrescido de juros moratórios e multa de ofício.*

*O sujeito passivo foi cientificado por aviso de recebimento postal em 21/10/2009, conforme consta da fl. 51.*

#### *Impugnação*

*Em 19/11/2009 a interessada, representado por procurador qualificado nos autos, apresentou impugnação, fl. 5370, e, após relatar os motivos da autuação, passou a tecer suas alegações, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:*

#### *Preliminar*

*Alega inconstitucionalidade do lançamento por desobediência ao princípio constitucional da vedação ao confisco, pois, segundo o impugnante, a propriedade está avaliada em R\$ 157.339,99, sendo que o crédito tributário anual de R\$ 9.491,94, apurado de ofício, em pouco mais de dez anos alcançaria o valor da propriedade, ensejando na perda dela.*

#### *Mérito*

*Quanto à glosa da área de preservação permanente:*

*i ) alega que o laudo técnico juntado aos autos, expedido por engenheiro agrônomo, atesta a existência, no imóvel em questão, de 141,44 ha de Área de Preservação Permanente APP, composta de 50,77 ha de mata, 46,39 ha de mata remanescente e 44,28 ha de reserva legal;*

*ii) entende que não existe respaldo legal para se exigir Ato Declaratório Ambiental ADA para fins de reconhecimento da isenção tributária sobre Área de Reserva Legal - ARL e de Área de Preservação Permanente APP, pois a natureza dessas áreas decorre da própria lei (art. 2º do Código Florestal), sendo de mesmo entendimento a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, anexada à impugnação.*

*iii ) afirma que o § 1º do art. 170 da Lei 6938/81 diz respeito à obrigação de apresentação do ADA para aquelas situações em que as áreas passíveis de isenção tributária não decorram do texto legal, hipóteses das alíneas "b" a "f" do inc. II do § 1º do art. 10 da Lei 9.393/96 c/c art. 3º do Código Florestal (Lei 4.771/65), portanto, esse dispositivo legal não alcança APP e ARL.*

*Quanto à alteração do Valor da Terra Nua VTN :*

*i ) alega que VTN cabível é de R\$ 2.006,12 por hectare, com base no valor mínimo de terra para pastagem, de acordo com a avaliação do Instituto de Economia Agrícola IEA/ SP. O enquadramento nessa categoria se justifica em razão das condições topográficas da área e da baixa fertilidade e profundidade dos solos, o que torna a área inaproveitável.*

*ii ) considerando área útil de R\$ 79,43 ha, grau de utilização máximo (0,1%), entende que o ITR devido é de R\$ 157,34.*

*Pedido*

*Requer que a impugnação seja conhecida, que lhe seja atribuído efeito suspensivo, que seja declarada a nulidade do auto de infração e que seja cancelado o crédito tributário lançado.*

*Instruiu os autos, a documentação de fls. 71 a 98, que se constituem, dentre outros documentos, de Procuração, Laudo Suplementar, tabela de Preço do IEA e Acórdão STJ proferido no Resp 665.123.*

*Passo adiante, a 1ª Turma da DRJ/CGE entendeu por bem julgar a impugnação improcedente, em decisão que restou assim ementada:*

*NIRF: 0.788.3692 Sítio Monte Carmelo*

*INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO. É vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.*

*A exclusão da área de preservação permanente e da área de reserva legal, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental ADA perante o IBAMA ou órgão conveniado.*

*VALOR DA TERRA NUA. PROVA.*

*O valor da terra nua, apurado pela fiscalização em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração quando o contribuinte não apresenta elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.*

Cientificada em 19/07/2011 (Fls. 134), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 05/08/2011 (fls. 135 A 153), reiterando os argumentos apresentados quando da impugnação.

O Contribuinte teve seu recurso provido em parte para acatar a área de Reserva Legal de 44,28ha.

A Fazenda Nacional apresentou o recurso *sub análise* e a Contribuinte intimada, não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual o conheço.

Entretanto, não deve prosperar.

Observa -se que consta da matrícula do imóvel, às fl. 42 e seguintes, a averbação, em 28/01/2008, de cinco Termos de Responsabilidade de Manutenção de Reserva Legal, firmados entre a contribuinte/proprietária do imóvel e a autoridade florestal, segundo os quais a área de 44,28 ha ficou gravada como de Reserva Legal.

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 de 44,28 ha como área de Reserva Legal, excluindo-a, desse modo, da área tributável pelo ITR no exercício em exame.

Como se pode notar, não se discute no presente processo a existência ou não das referidas áreas, mas a obrigatoriedade da utilização dos documentos exigidos em lei, dentro dos prazos previstos nos correlatas atos normativos, para a concessão da isenção decorrente da existência da área de utilização limitada no imóvel rural.

Diante de todo exposto nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo *in totum* a decisão *a quo*.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

## Voto Vencedor

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ouso discordar quanto aos requisitos para fins de exclusão da área de Reserva Legal da base de cálculo do ITR.

Acerca do tema, alinho-me aqui aos que entendem ser necessária a averbação da Reserva Legal/Utilização Limitada junto ao Registro de Imóveis **até a data do fato gerador**, posicionamento, muito bem esclarecido por voto condutor de lavra da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, no âmbito do Acórdão 2202-01.269, prolatado pela 2<sup>a</sup>. Turma Ordinária da 2<sup>a</sup>. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste CARF em 26 de julho de 2011, o qual adoto como razões de decidir, *verbis*:

"(...)

*Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º , inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:*

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;

[...]

*A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º , § 2º, inciso III):*

Art. 1º [...]

§ 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória no 2.166-67, de 2001)

[...]

*O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).*

*Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.*

(...)

*Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influindo diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.*

*O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança no 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:*

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...) IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

*Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.*

*Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, caput, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.*

(...)"

Quanto à necessidade de apresentação ou protocolização do ADA também abrange a área de Reserva Legal, ressalto que entendo que a averbação da Reserva Legal, pública e de natureza constitutiva, na forma acima defendida, supre a obrigatoriedade de apresentação do ADA, interpretando-se o dispositivo instituidor da obrigatoriedade sob a ótica teleológica de preservação das áreas de RL e fiscalização desta preservação, considerado aqui, ainda, o elemento volitivo do proprietário na eleição de tal área.

Todavia, independentemente do ADA, no caso em questão, conforme se depreende da averbação de e-fl. 42 e ss., a área de Reserva Legal em litígio só restou averbada em 28/01/2008, assim, após o fato gerador em questão, ocorrido em 01/01/2005, não sendo, assim, passível de exclusão da base de cálculo do ITR.

Diante do exposto, a partir do entendimento acima esposado, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Heitor de Souza Lima Junior