



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

**Processo n°** 10120.000407/2006-28  
**Recurso n°** 139.256 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** **9202-002.383 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 06 de novembro de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** DIONE PERES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.**

A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.

No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, pelo voto de qualidade dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Relatora), Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

*(assinado digitalmente)*

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira

Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

O caso, em síntese, é de exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 26.226,11, relativo ao ITR do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício, incidentes sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Cachoeira e Covas”, localizado no município de Jataí-GO. Foram glosadas as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, com, respectivamente, 40,9 ha e 505,2 ha, com fundamento em ausência de averbação da área de reserva legal tempestiva e de apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

Com relação à averbação, o próprio Termo de Verificação Fiscal indica que a averbação ocorreu no ano de 2003, mas aqui o objeto é o exercício de 2002.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 31/45.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa (fls. 54/68):

*“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2002*

*Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Tendo a contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do auto de infração, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal — PAF. Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis os dados cadastrais informados na sua DITR.*

*DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA.*

*DA MULTA LANÇADA (75,0%). Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração — ITR, cabe exigí-lo juntamente com a multa lançada, aplicada aos demais tributos.*

*Lançamento Procedente*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 72/83).

A 1º Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do CARF negou provimento ao recurso do contribuinte (fls. 91/95). Eis a ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2002*

*Ementa: ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL). COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE ADA. O contribuinte não logrou comprovar a efetiva existência das áreas declaradas a título de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, nem a protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Ibama ou órgão conveniado, em razão do que referidas áreas restam não comprovadas para fins de exclusão na apuração do ITR, nos termos da legislação aplicável.*

*Recurso Voluntário Negado.*

O contribuinte interpôs o presente recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial (fls. 100/122), relativamente à necessidade de apresentação do ADA para a comprovação da Área de Preservação Permanente e de averbação da Área de Reserva Legal.

Alegou, o recorrente, que:

*“A Recorrente, ora Recorrente, foi autuada por suposta infração fiscal na DITR n.º. 01.51322-75, da sua propriedade denominada Fazenda Cachoeira e Covas (NIRF 4.991.437-5), sob os seguintes os fundamentos de que, para fins de isenção de recolhimento do ITR, não averbou na época a Reserva Legal junto à matrícula do imóvel no Cartório competente e, também, não apresentou o ADA relativo a Área de Preservação Permanente, aplicando multa e lançou "de ofício" o que o Fiscal entendeu devido.*

*Da análise dos documentos apresentados quando da apresentação da Defesa Administrativa, pode-se extrair para efeito fiscal do fato gerador do ITR/2002, relativa ao imóvel supraqualificado, que das Áreas de 40a e 505,20ha, informadas pelo contribuinte nos itens 02 e 03, do quadro 08 da DITR/2002, respectivamente, como Áreas de preservação permanente e de utilização limitada do tipo reserva legal, que desta última, consignada pelo contribuinte na Declaração, encontra-se averbada à margem da matrícula n.º. 27.040, no CRI da comarca de Jataí (GO), a partir de 23 de dezembro de 2003, 462,78ha, conforme Av-21-27.040, gravada à margem da matrícula do imóvel naquela data.*

*A Declaração, sob análise, refere-se ao exercício de 2002, no qual o Sr. Fiscal entendeu que haveria a obrigatoriedade, para se fazer valer o uso da prerrogativa de exclusão de Área tributável, declarada como Reserva Legal, de protocolizar o respectivo requerimento de existência e averbação dessa Área no Cartório de Registro no prazo de até 6 (seis) meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR (no caso, DITR de 2002), conforme art. 10, § 3º, I, do Decreto n.º 4.382/02, c/c, arts. 9º, da IN da SRF n.º 256/02, decorrentes da*

*nova redação conferida ao art. 17-0, § 5º, da Lei nº 6.938/81, pelo art. 1º, da Lei nº 10.165/00.*

*Além disso, o Sr. Fiscal também autuou a Recorrente por entender que ela não apresentou, na sua remessa de documentos, o Ato Declaratório Ambiental — ADA, do órgão competente, para satisfazer à condição de uso da prerrogativa de exclusão daquelas Área de preservação permanente e de utilização limitada como de natureza não tributável.*

*Estes são os pontos centrais sobre os quais o Ilustre Auditor Fiscal erigiu o Auto de Infração ora impugnado e, de ofício, promoveu "à retificação da declaração" do ITR/2002 da Recorrente/Recorrente, apurando um suposto crédito no valor de R\$26.226,11, sendo R\$11.217,81 de principal, R\$6.594,95 a título de juros de mora e R\$8.413,35 de multa proporcional.*

*Então, essa suposta diferença do Imposto Territorial Rural — ITR encontrada decorreu da desconsideração da distribuição das áreas de reserva legal de 505,18,18 hectares, mais 40,90 hectares de Área de Preservação Permanente assim declaradas e que foram desprezadas, sob a alegação de que a averbação constante da matrícula do imóvel somente teria sido feita em 2003, bem como pela inexistência do Ato Declaratório Ambiental (ADA).*

*E isso interferiu no percentual do grau de utilização do imóvel, passando de 100% para 76,85%, fazendo a alíquota subir de 0,30% para 1.60%, nos termos do artigo 6º, §1º, segunda parte da Lei nº 8.629/93.*

*Mas é importante frisar, que a Área de reserva legal declarada (505,18 hectares) foi originariamente averbada na matrícula do imóvel em 18.11.1991, conforme fez prova a certidão expedida em 28.02.2003, pelo Cartório de Registro de Imóveis de Jataí (GO) e que foi ignorada pelo Senhor Auditor-Fiscal.*

*Além disso, com os esclarecimentos oferecidos em resposta à Intimação Fiscal nº 067, comprovou-se que **além da reserva legal de 505,18,18 hectares, há na propriedade uma Área de 122,10,28 hectares de preservação permanente**, enquanto que a Recorrente informou na DITR/2002 uma área menor, ou seja, de apenas 40,90 hectares, conforme comprovado por **mapa da área, devidamente firmado pela Técnica Agrimensora Neide Renato da Silva, CREA/GO 4714/TD.***

*Nada disso foi considerado pelo Senhor Auditor Fiscal, que ao invés de proceder vistoria, se quisesse, no imóvel para a verificação da existência ou não das áreas de reserva legal e preservação permanente, simplesmente optou, de forma ilegal, por desconsiderar a prova documental colacionada e, com base em presunção própria, impôs à Recorrente o dever de pagar por um tributo indevido da diferença de ITR no exercício de 2002.*

*E evidente, portanto, o equívoco cometido pelo Senhor Auditor-Fiscal, porque, quanto a Reserva Legal, não há que se falar em*

*comprovar sua averbação junto à matrícula do Cartório de Registro competente para fins de isenção do ITR, nem mesmo dentro do prazo de 6 meses, bastando que o contribuinte demonstre por documento a sua existência (frisa-se, não precisa de averbação), bem como não há que se falar em apresentação do ADA de áreas de preservação permanente para fins de isenção do ITR. **O direito é um, não podendo haver divergência de entendimento do direito ao qual o contribuinte faz jus, pois isso ferirá a moralidade administrativa, a eficácia administrativa, a legalidade administrativa (todos do art. 37 da CF/88) e, ainda, a isonomia entre contribuintes que são tratados de forma diferente em situações exatamente idênticas (art. 5º, II, da CR/88).***

*Portanto, desnecessária a averbação da Reserva Legal e a apresentação do ADA para as áreas de preservação permanente, sendo o Decreto e a Instrução Normativa que as prevê inovaram o ordenamento jurídico e, com isso, são absolutamente inconstitucionais (CF/88, art. 84) e ilegais (CF/88, art. 5º), pois a Lei que especificadamente trata do ITR em momento algum as previu.*

***E, caso, por absurda hipótese, isso não seja aceito, tendo a Recorrente demonstrado a veracidade das informações prestadas na DITR/2002, com prova documental, que o Sr. Fiscal diligenciasse na área, com profissional com competência técnica para tanto, e procedesse a vistoria e comprovasse, e assim iria constatar, a real existência de área de reserva legal e preservação permanente, e não efetuar o lançamento de ofício, por presunção, da diferença de ITR referente ao ano de 2002.***

Sustentou, por outro lado, a nulidade do auto de infração, com base na inobservância do devido processo legal e da ampla defesa.

Suscitou a nulidade do auto de infração, ainda, com base na inexistência do fato jurídico tributário.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 173/185.

## Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade no que tange à divergência apontada tendo em vista que a recorrente logrou comprovar a divergência jurisprudencial suscitada.

Quanto à eventual alegação de nulidade, não há o que se conhecer posto que não foi objeto de demonstração de divergência.

A autuação, na qual se glosou a Área de Preservação Permanente (40,9 ha) e a Área de Reserva Legal (505,2 ha), fundou-se na ausência de apresentação do ADA e de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel. Refere-se, a autuação, ao exercício de 2002.

Sobre o tema, entendo que a ausência do ADA tempestivo não importa, necessariamente, a glosa da área declarada como de preservação permanente, desde que o contribuinte traga aos autos provas outras que atestem a existência material da referida área. Assim, também, em relação à Área de Reserva Legal.

A apresentação do ADA tempestivo, obviamente, torna indiscutível a não incidência do ITR, tendo em vista o disposto no artigo 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/81, que possui a seguinte redação:

*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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

Mas sabe-se, também, que a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001 veio inserir a redação do §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, veio estabelecer que:

*"§ 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."*

Se a formalidade exigida para a comprovação da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal torna desnecessária a discussão acerca da existência

efetiva, material, de tal área, a ausência, por outro lado, do cumprimento de tal formalidade, se tal descumprimento dera-se por completo, ou dera-se, o cumprimento, de forma intempestiva, a discussão acerca da existência material da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal assoma, passível de ser analisada pelo CARF.

Isto porque, como é de se entender, a formalidade não pode sobrepujar a materialidade. A forma não pode imperar sobre o conteúdo. Aquele é meio. Este é fim.

Não se pode relegar, neste sentido, a característica essencial do ITR: a sua função extra-fiscal. Isto é, o ITR não tem finalidade meramente arrecadatória. Serve, tal imposto, como instrumento do Poder Público de disciplinamento da propriedade rural, de política agrária. Daí a razão subjacente de previsão, como área não tributável pelo ITR, das áreas de preservação permanente e de reserva legal (artigo 10, inciso II, “a”, Lei nº 9.393/96). Se estas encontram-se efetivamente protegidas, conforme atestam os documentos constantes dos autos, não há como se privilegiar requisitos de ordem tão somente formal.

Não atenderia, com efeito, à finalidade do imposto em tela a tributação infundada das áreas em questão, apenas em razão do descumprimento de formalidades, que não podem ser consideradas como essenciais aos fins a que servem. A preservação da consecução da sua finalidade demanda que se verifique a realidade do imóvel rural, a fim de que não se cometam injustiças para com o contribuinte.

E a realidade que se infere dos autos, conforme acima explicitado, é de efetiva existência da área e preservação permanente.

Com efeito, depreende-se dos autos, que o próprio lançamento tem por pressuposto a existência da área de reserva legal, só que averbada em 2003, ou seja, depois da ocorrência do fato gerador (fls.20). Todavia, o documento de fls. 48/50 **atesta a averbação da Área de Reserva Legal, feita junto ao IBAMA em 18/11/1991**, conforme atesta a certidão de fls. 48/50 dos autos esta sim datada de 2003, nos seguintes termos: “*consta a averbação, feita em 18-11-1.991; da reserva legal, firmada com o IBAMA; com a Área de (505,1.8,18ha) não inferior a vinte (20%) por cento do imóvel*”.

Consta, também, dos autos, Mapa (fls. 15) que atesta a existência da Área de Preservação Permanente, em área maior inclusive do que a declarada.

Neste sentido, não se pode negar a existência da referidas áreas.

Ressalte-se que a formalidade em questão (ADA), como toda formalidade, não se constitui num fim em si mesmo, mas é instituída com vistas à consecução de algum fim. No caso, o fim é a garantia de proteção da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal.

Ora, se tal finalidade é atingida, conforme as provas apresentadas nos autos, o eventual descumprimento da respectiva formalidade torna-se irrelevante.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial do contribuinte para afastar a glosa das áreas declaradas como de preservação permanente e de reserva legal.

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann



## Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado.

Com todo respeito à nobre e excelsa Relatora, dirirjo de suas conclusões quanto à Área de Preservação Permanente (APP).

Como demonstram os autos e atesta a Relatora, acima, para a comprovação da existência da APP o sujeito passivo apresenta somente mapa.

Primeiramente, antes de nossa análise, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração, aos órgãos responsáveis, e pela busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR.

Cabe esclarecer que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar

É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Com essa benesse estatal, isenção, busca-se, portanto, uma conduta dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas declaradas, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA.

Busca-se, portanto, estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e melhor qualidade de vida.

Feito o ressalte, cabe analisarmos, no caso em questão, se o contribuinte agiu conforme a legislação.

O lançamento refere-se ao ano de 2002 e nos autos não encontramos ADA entregue ao IBAMA.

Na análise dos autos, é nosso dever verificar se a exigência está em consonância com o que determina a legislação sobre a matéria.

Portanto, cabe a este colegiado decidir sobre a causa, aplicando o direito à espécie.

**Na legislação está expressa a determinação para a entrega do ADA.**

**Lei 6.938/1981:**

*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. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.*

**§ 1o A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.**

Esclarecemos, também, que a exigência de entrega do ADA não foi alterada pela mudança da Lei 9.393/1996, incluída pela Medida Provisória (MP) 2.166-67, de 2001:

**Lei 9393/1996:**

*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.*

...

*§ 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.*

De forma clara a legislação afirma que a declaração (ADA) para fim de isenção do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante. Ou seja, o declarante informa o que conceitua como correto, sem prévia comprovação da sua parte, cabendo aos órgãos da administração pública darem solicitarem, ou não, a posterior declaração.

Não se deve confundir prévia comprovação do declarado com entrega de declaração, que são dois atos totalmente distintos.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação nesse sentido.

**Decreto 4.382/2002:**

*Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e*

Portanto, como o ADA não foi apresentado para comprovação da APP, correto está o lançamento.

Ressalte-se - pois consiste em informação desnecessária à solução, mas importante - que o sujeito passivo apresenta mapa da área, para comprovar a real existência, no imóvel rural, de referidas áreas ambientais. Contudo, tal mapa encontra-se desacompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) que lhe asseguraria o caráter probatório, em conformidade com o contido no art. 1º da Lei nº 6.496/1977.

### **CONCLUSÃO:**

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso do sujeito passivo, com a manutenção no lançamento somente das áreas referentes a Área de Preservação Permanente (APP), nos termos do voto.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira