



**Processo nº** 10073.721122/2012-85  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.433 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGROPECUÁRIA RIO DOS BAGRES LTDA

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

Exercício: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ATENDIMENTO DOS PRESSUPOSTOS REGIMENTAIS. CONHECIMENTO.

Restando demonstrado o dissídio jurisprudencial, tendo em vista a similitude fática entre as situações retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas e atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, o recurso especial deve ser conhecido.

ITR. ÁREAS COBERTAS COM FLORESTAS NATIVAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PARECER PGFN/CRJ 1329/2016.

É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR em relação às áreas cobertas por florestas nativas, devendo ser reestabelecida a glosa apenas em relação às áreas não comprovadas por laudos, ofícios etc.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não conheceram. No mérito, acordam, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em dar-lhe provimento parcial, para restabelecer a glosa em relação à área de 63,04h, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (relator), Mauricio Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Eduardo Newman de Mattera Gomes, que lhe deram provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci. Foi necessário aplicar as votações sucessivas conforme art. 60, anexo II, do RICARF. Em primeira votação os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Marcelo Milton da Silva Rizzo e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri votaram por negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

(assinado digitalmente)

Conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2010, no qual a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício em face da falta de comprovação da área total de preservação permanente conforme declarada na DITR e do VTN não comprovado.

Impugnado o lançamento, a autuação foi mantida em parte na primeira instância, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado na sessão plenária de 02/09/2020, prolatando-se o Acórdão nº **2402-008.889** (e-fls. 280 a 284), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ERRO DE FATO. DOCUMENTO OFICIAL.

Admite-se a revisão de ofício dos dados informados pelo contribuinte em sua Declaração de Imposto Territorial Rural quando suficientemente comprovada, nos autos, a hipótese de erro de fato, sobretudo quando esta prova for oriunda de documento apresentado por órgão oficial.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Luís Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-008.887, de 2 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10073.721120/2012-96, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

O processo foi encaminhado à PGFN em 14/12/2020 (Despacho de Encaminhamento e-fls. 285) e, em 11/01/2020, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 286 a 297 (Despacho de Encaminhamento de fl. 298).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, admitindo-se a rediscussão da matéria **“para fins do ITR, a comprovação das áreas de floresta nativa necessita de (a) laudo técnico e (b) que tais áreas estejam declaradas em ADA”**, conforme despacho de 04/02/2021 (fls. 301 a 307).

Como paradigma apto a instaurar a divergência foram considerados os Acórdãos nº 2202-007.265 e 2401-008.847, cuja ementa se transcreve:

### **Acórdão nº 2202-007.265**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)  
Exercício: 2004 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP).  
NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO POR MEIO DE PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

As Áreas de Preservação Permanente (APP) são de declaração obrigatória na DITR, porém, para seu reconhecimento, precisam ser demonstradas por meio de provas hábeis e idôneas. Havendo pontos obscuros no que se refere a sua comprovação, não se reconhece a APP.

DAS ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO POR MEIO DE PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

As áreas cobertas por florestas nativas são de declaração obrigatória na DITR, porém, para seu reconhecimento, precisam ser demonstradas por meio de provas hábeis e idôneas, especialmente laudo técnico que ateste não só a sua presença, mas também a qualidade de floresta nativa primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, sendo imprestável para qualquer exploração rural. Não sendo caracterizada a floresta nativa como primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, não é possível declarar o reconhecimento.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA).

Para efeito de isenção do ITR, a título de área de utilização limitada, somente será aceita como de interesse ecológico com efetiva comprovação de restrição à exploração de atividade rural, inclusive para o contexto de Área de Proteção Ambiental (APA), a área declarada em caráter específico como de interesse ambiental, por órgão competente federal ou estadual, para determinadas áreas da propriedade particular. Declaração geral, por região local ou nacional, não é suficiente para atestar restrições à exploração que ensejam a isenção do ITR.

UNIDADE DE CONSERVAÇÃO DA NATUREZA - RESERVA EXTRATIVISTA.

Alegação de que o imóvel objeto de lançamento esteja localizado dentro de perímetro de unidade de conservação e/ou de reserva extrativista, por si só, não possibilita a isenção de ITR; para tal, precisa comprovar, com provas hábeis e idôneas, área declarada em caráter específico como de interesse ambiental, por órgão competente federal ou estadual, para determinadas áreas da propriedade particular. Declaração geral, por região local ou nacional, não é suficiente para atestar restrições à exploração que ensejam a isenção do

ITR. FISCALIZAÇÃO. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DO ARBITRAMENTO DO VTN. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO POR MEIO DE LAUDO TÉCNICO. OBRIGAÇÃO DE CUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS. NÃO COMPROVAÇÃO. ARBITRAMENTO MANTIDO.

Cabe a manutenção do arbitramento realizado pela fiscalização com base no VTN registrado no SIPT, de acordo com a aptidão do imóvel, especialmente quando inexiste comprovação, mediante laudo técnico, que justifique reconhecer valor menor. Somente se admite a utilização de laudo para determinação do VTN se este atender aos requisitos determinados na legislação para sua validade. A avaliação de imóvel rural elaborada em desacordo com as prescrições da NBR 14.653-3 da ABNT é ineficaz para afastar o Valor da Terra Nua arbitrado com base nos dados do SIPT por aptidão agrícola.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 75%. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF N.º2.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária. Durante todo o curso do processo administrativo fiscal, é defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei, como conceber que a multa aplicada com base na lei seja confiscatória. A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

### **Acórdão 2401-008.847**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)  
Exercício: 2007 ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE RESERVA LEGAL. SÚMULA CARF 122.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal, é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel. 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).

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas mediante apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional competente, com a correta localização e dimensão dessas áreas.

ÁREAS ISENTAS. ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para a exclusão da tributação sobre as áreas cobertas por florestas nativas, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas mediante apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional competente, com a correta localização, dimensão dessas áreas e se são florestas nativas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. LAUDO TÉCNICO.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel. É de se acolher o valor apurado em Laudo de Avaliação apresentado pelo Contribuinte.

Para a matéria, a Recorrente apresenta as seguintes alegações:

- conforme disposição expressa da alínea “e” do Inciso II do § 1º do Art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, não compõem a área tributável de imóvel rural aquelas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

- que a partir de 2007, as áreas de florestas nativas são isentas do ITR, quando comprovada a presença de vegetação primária e/ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração;

- a comprovação depende da apresentação de laudo técnico que especifique a caracterização ambiental, relatório fotográfico de espécimes, esclarecimentos acerca de vistoria, detalhes da caracterização da região (características ambientais de relevo, recursos hídricos, fauna, estado de preservação, estado de conservação ou nível de degradação ambiental), detalhamento das características da área, especificando e apontando e especialmente demonstrando com suporte probatório o grau da vegetação de porte florestal, da vegetação nativa de porte florestal na dita área ambiental protegida, do potencial ecológico da vegetação florestal, importância e grau de presença das espécies arbóreas nativas e nativas endêmicas e eventuais arbóreas exóticas invasoras e a topografia correlacionada ao trabalho de caracterização;

- não foram trazidos aos presentes autos documentos que comprovem a caracterização da floresta em conformidade com os requisitos legais para isenção;

- não restou comprovado o cumprimento, tempestivo das exigências anteriormente fundamentadas, para fins de reconhecer as áreas floresta nativa indicadas pela autuada, devendo, portanto, ser mantida a tributação.

Ao final, requer seja conhecido e provido o recurso, para reformar a decisão recorrida, mantendo-se o lançamento referente às áreas de florestas nativas não declaradas e cujo o estágio de regeneração não foi apropriadamente comprovado.

Cientificada da decisão recorrida, do Recurso Especial e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da PGFN em 15/04/2021 (fl. 311), a Contribuinte, em 19/10/2021, apresentou as contrarrazões de fls. 319 a 339, pugnando pelo não conhecimento ou pelo desprovimento do apelo fazendário.

## Voto Vencido

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator.

### Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade.

No que se refere às Contrarrazões da Contribuinte, o art. 69 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, estabelece ser de 15 (quinze) dias o prazo para sua apresentação. Contudo, consoante destacado na parte final do relatório, referidas contrarrazões somente foram carreadas muito após decorrido esse prazo.

Para justificar a apresentação intempestiva da peça processual, a contribuinte alega que não foi intimada para fins de apresentação de contrarrazões, além disso, aduz que o termo de ciência teria sido aberto por seu contador terceirizado e que esse prestador de serviços

não possuiria poderes expressos para receber intimações em processos administrativos fiscais. Esse fato, a seu ver, tornaria as contrarrazões tempestivas.

Ocorre que a intimação foi encaminhada diretamente para o endereço eletrônico do Sujeito Passivo no sistema e-CAC (domicílio tributário eletrônico) e, de acordo com as informações contidas no Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 311), o acesso à intimação foi realizado “por seu procurador 02.383.945/0001-65 - HIPER SERVICOS DE CONTABILIDADE LTDA”.

Além disso, mesmo que houvesse nos autos alguma prova de que a intimação teria sido efetivamente recebida por pessoa não autorizada, a alínea “a” do inciso III do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 é expressa no sentido de que, acaso não efetue a consulta dos documentos enviados ao endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, o sujeito passivo considerar-se-á intimado em 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega da intimação em seu domicílio tributário eletrônico. Vejamos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

[...]

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

III - se por meio eletrônico:

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo;

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;  
(Grifou-se)

Assim, como a Contribuinte recebeu a mensagem sobre a intimação em 12/04/2021 (Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal – DTE de fl. 310) e somente apresentou suas contrarrazões em 19/10/2021, mesmo pelo critério insculpido na alínea “a” do inciso III do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, sua manifestação estaria intempestiva.

Por outro lado, a afirmação de que não teria sido intimado para a apresentação de contrarrazões não encontra amparo na verdade dos autos, pois o documento de fl. 309, encaminhado ao Contribuinte através de seu domicílio eletrônico, é expresso quanto ao prazo de 15 (quinze) dias para contrarrazoar o apelo recursal da Fazenda Nacional. Veja-se os teor desse documento:

Seguem em anexo, para ciência, cópia do Acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que deu provimento ao recurso voluntário, e cópia do recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional.

É facultado apresentar contrarrazões ao recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, relativamente aos débitos exonerados pelo Conselho Administrativo

de Recursos Fiscais (Carf), no prazo de 15 (quinze) dias, a contar da ciência nos termos da legislação em vigor.

Transcorrido o prazo acima, o processo será encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo ser aguardado o resultado do julgamento do recurso especial.

Em virtude disso, deixo de conhecer das contrarrazões, visto que intempestivas.

Quanto ao recebimento de referida peça como memoriais, informa-se que a entrega de memoriais é feita a partir de procedimento específico, disciplinado em ato próprio. Contudo, como a manifestação apresentada pelo Sujeito Passivo encontra-se acostada aos autos, nada obsta que os membros deste colegiado possam acessá-la e avaliar seu conteúdo.

No que se refere ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tem-se que no voto condutor da decisão recorrida entendeu-se pela exclusão de determinada parcela da propriedade rural como área tributável em virtude de ofício emitido pelo Instituto Estadual do Ambiente (Inea) em que se reconheceu que, além dos 1.673,32 ha inseridos no Parque Estadual Cunhambebe – PEC, a parcela remanescente do imóvel estaria também coberta por vegetação de mata atlântica (floresta nativa). Confira-se:

Em 22/9/2008, antes do lançamento, o contribuinte protocolizou ADA, em que informa Área Total de 3.872,0 ha e Área de Preservação Permanente de 3.128,4 ha (fls. 86).

Sobreveio o Ofício Inea/Dibap/Combio/Serf nº 90/2012, de 29/8/2012, fls. 108, que tanto informa a existência de metragem menor da área total, como também a cobertura desta por vegetação de Mata Atlântica, veja:

Vimos, pelo presente, encaminhar a planta de localização de Fazenda Rio dos Bagres, que se encontra parcialmente inserida nos limites do Parque Estadual Cunhambebe – PEC, criado pelo Decreto Estadual nº 41.358, de 13 de junho de 2008, unidade de conservação de proteção integral administrada por esta autarquia.

A área total descrita nas matrículas da Fazenda Rio dos Bagres corresponde à 3.872,0 ha (matr. nº 94 e 18.359). Entretanto, no procedimento de georreferenciamento realizado pelo Serviço de Regularização Fundiária – SERF foi verificada uma metragem inferior a que consta nas matrículas imobiliárias, ou seja, 1.962,48 ha.

Nesse sentido, a área que está situada no interior da unidade de conservação é equivalente a 1.673,32 ha, não obstante o fato de a área total do imóvel (1.962,48 ha) e suas adjacências estarem cobertas por vegetação de Mata Atlântica, conforme se depreende da imagem que segue anexa ao presente.

Está-se diante de um erro de fato, em que a informação prestada em declaração do contribuinte está divorciada da realidade material, como apontado pelo Instituto Estadual do Ambiente (Inea). É tanto que a autoridade julgadora retificou a área total do imóvel reduzindo-a em face de identificação da área efetiva apurada por georreferenciamento realizado oficialmente.

Está caracterizado o erro de fato, com a informação da área total do imóvel de 1.962,48 ha, da área de preservação permanente de 1.673,32 ha e da existência de floresta nativa (Mata Atlântica) que recobre toda a área e adjacências, tanto que a autoridade julgadora retificou os dados informados na declaração de ITR.

[...]

Assim, em razão de informação oficial de que a área total do imóvel está coberta por florestas nativas (Mata Atlântica), nada mais há senão reconhecer a área tributável em litígio (293,5 ha) como área de florestas nativas, mesmo que indevidamente informada como uma área de preservação permanente. (Grifou-se)

Nos paradigmas, de modo diverso, considerou-se que, para o reconhecimento da isenção pelo ITR de áreas cobertas por florestas nativas, seria necessária a demonstração, por meio de provas hábeis e idôneas, não somente da existência dessa espécie de floresta, mas também de sua qualidade (se são florestas nativas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração). Senão vejamos trechos das ementas das decisões trazidas a cotejo, destacados na peça recursal:

Acórdão nº 2202-007.265

DAS ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO POR MEIO DE PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

As áreas cobertas por florestas nativas são de declaração obrigatória na DITR, porém, para seu reconhecimento, precisam ser demonstradas por meio de provas hábeis e idôneas, especialmente laudo técnico que ateste não só a sua presença, mas também a qualidade de floresta nativa primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, sendo imprestável para qualquer exploração rural. Não sendo caracterizada a floresta nativa como primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, não é possível declarar o reconhecimento. (Grifou-se)

Acórdão nº 2401-008.847

ÁREAS ISENTAS. ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para a exclusão da tributação sobre as áreas cobertas por florestas nativas, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas mediante apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional competente, com a correta localização, dimensão dessas áreas e se são florestas nativas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração. (Grifou-se)

Resta portanto configurada a divergência tendo em conta que, para a decisão recorrida, a informação prestada por órgão ambiental estadual no sentido de que a área do imóvel rural localizada fora do Parque Estadual Cunhambebe estaria coberta por vegetação de mata atlântica (floresta nativa) foi suficiente para o reconhecimento de sua exclusão para fins de cálculo do ITR ao passo que, nos paradigmas, entendeu-se necessário também a comprovação, por documentos hábeis e idôneos, do estado/estágio de conservação de referida área.

Por essas razões, e por considerar que a Fazenda Nacional demonstrou adequadamente o dissenso interpretativo, bem assim observou as demais exigências previstas no Regimento Interno do CARF, conheço do Recurso Especial.

### Mérito

No mérito, vê-se que o intuito da Recorrente é rediscutir a necessidade de comprovação das áreas de floresta nativa e de que tais áreas estejam informadas em Ato Declaratório Ambiental – ADA para fruição da isenção legalmente estabelecida.

No caso concreto, a Contribuinte declarou inicialmente que o imóvel objeto da autuação possuía área total correspondente a 3.872,0 ha, com Área de Preservação Permanente – APP de 3.128,4 ha. Não há no Documento de Apuração do ITR – DIAT (fl. 9) nenhuma informação sobre áreas coberta por floresta nativa. Os dados indicados no DIAT são semelhantes àqueles informados no ADA (fls. 86).

Por ocasião da impugnação carreou-se aos autos o Ofício/INEA/DIBAP/COMBIO/SERF N° 90, de 29/08/2012, do Instituto Estadual do Ambiente do Rio de Janeiro – INEA (fl. 111), dando conta de procedimento de georreferenciamento em que

se retificou a área total do imóvel para 1.962,48 ha e a área inserida na unidade de conservação para 1.673,32 ha, conforme segue:

Vimos, pelo presente, encaminhar a planta de localização da Fazenda Rio dos Bagres, que se encontra parcialmente inserida nos limites do Parque Estadual Cunhambebe - PEC, criado pelo Decreto Estadual nº 41.358, de 13 de junho de 2008, unidade de conservação de proteção integral administrada por esta autarquia.

A área total descrita nas matrículas da Fazenda Rio dos Bagres corresponde à 3.872,00ha (matr. n.ºs 94 e 18.359). Entretanto, no procedimento de georreferenciamento realizado pelo Serviço de Regularização Fundiária - SERF foi verificada uma metragem inferior a que consta nas matrículas imobiliárias, ou seja, 1.962,48ha.

Nesse sentido, a área que está situada no interior da unidade de conservação é equivalente a 1.673,32ha, não obstante o fato de a área total do imóvel (1.962,48ha) e suas adjacências estarem cobertas por vegetação de Mata Atlântica, conforme se depreende da imagem que segue anexa ao presente.

Em razão disso, o Colegiado de primeira instância administrativa julgou a impugnação procedente em parte, para reduzir a área total do imóvel para 1.962,48 ha e reconhecer a existência de APP correspondente a 1.673,32 ha, consoante indicado no ofício do INEA. Quanto aos 293,50 ha restantes, como não foram declarados em ADA, a tributação foi mantida, consoante se verifica dos seguintes trechos da decisão de piso:

Assiste razão em parte à contribuinte pelos motivos abaixo, na ordem da impugnação relatada:

a) Efetivamente a área do imóvel conforme certidão de fls. 108, do Instituto Estadual do Ambiente baseada em georreferenciamento realizado pelo Serviço de Regularização Fundiária - SERF, foi identificada uma área de 1.972,19 hectares, estando situada no interior da unidade de conservação uma área de 1.678,65. Pode-se observar que a autoridade fiscal para efeito do lançamento de ofício utilizou-se dessa certidão para considerar a área de preservação permanente embora não tenha alterado a área total do imóvel que consta da mesma certidão, o que deve ser considerado, pois, referida certidão originou-se de procedimento de georreferenciamento por órgão oficial do estado encontrando a área total do imóvel de 1.978,65 hectares e não a declarada de RS 3.872 hectares;

b) Não obstante a impugnante afirmar que toda a área é coberta de mata atlântica, somente a área indicada pelo Instituto Estadual do Ambiente de 1.678,65 hectares pode ser considerada como de preservação permanente aceita pela autoridade fiscal, e o restante da área que seria de florestas nativas não foi assim declarada no ADA, motivo pelo qual não pode ser excluída da tributação por expressa determinação legal conforme artigo 17-0 da lei 6.938/81 com a redação dada pela lei 10.165/2000;

c) A abstenção da contestação do VTN implica em matéria não impugnada, conforme artigo 17 do decreto 70.235/72;

d) Não há que se falar em cancelamento do lançamento pelos motivos acima, mas apenas o reconhecimento parcial da impugnação em relação à área total do imóvel, tendo o contribuinte juntado posteriormente à impugnação a alteração da área junto ao INCRA, fls. 178;

[...]

Com a alteração da área total do imóvel, fica da seguinte forma o lançamento de ofício, ajustando-se o VTN conforme a área total multiplicada pelo VTN por hectare utilizado pela autoridade fiscal de RS 1.140,44, tendo sido excluídas as áreas de pastagens e de reflorestamento das áreas utilizadas pela atividade rural inexistentes conforme informação da própria contribuinte:

UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL	
Área total	1.972,10
Área de Preservação Permanente	1.678,60
Área tributável	293,5

O Colegiado Ordinário, por sua vez, concluiu que a DRJ teria entendido que a área em relação a qual se manteve a glosa era efetivamente de floresta nativa, sem exigir prova específica que demonstrasse tratar-se de vegetação primária ou secundária, em estágio médio ou avançado de regeneração, e que a decisão de primeira instância teria denegado a área requerida exclusivamente pela falta de informação apropriada no ADA. Em virtude disso, acolheu-se as razões recursais da Contribuinte, sob o seguinte fundamento:

Quer dizer, a autoridade julgadora entendeu que o restante da área era de florestas nativas, mas não exigiu a prova específica que demonstrasse tratar-se de vegetação primária ou secundária, em estágio médio ou avançado de regeneração.

Não caberia a este Colegiado, agora neste estágio processual, requerer a citada prova específica, não aventada em primeira instância, pois incorreria em inovação processual e em cerceamento do direito de defesa.

Assim, em razão de informação oficial de que a área total do imóvel está coberta por florestas nativas (Mata Atlântica), nada mais há senão reconhecer a área tributável em litígio (293,5 ha) como área de florestas nativas, mesmo que indevidamente informada como uma área de preservação permanente.

VOTO em dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a área de florestas nativas de 293,5 ha.

Não obstante, não há na decisão de piso qualquer afirmação que possa conduzir à conclusão de que a DRJ tenha reconhecido que área não incluída no ofício do Instituto Estadual do Ambiente do Rio de Janeiro – INEA como APP tratar-se-ia de área coberta por floresta nativa, o que consta textualmente de referido acórdão é que:

*“somente a área indicada pelo Instituto Estadual do Ambiente de 1.678,65 hectares pode ser considerada como de preservação permanente aceita pela autoridade fiscal, e o restante da área que seria [segundo a Contribuinte] de florestas nativas não foi assim declarada no ADA, motivo pelo qual não pode ser excluída da tributação por expressa determinação legal”.*

Ademais, mesmo a DRJ tendo acolhido as informações constantes do expediente do INEA e acatado a área total do imóvel e a APP indicadas nesse documento, isso não muda o fato de o Sujeito Passivo não ter informado em DIAT ou mesmo no ADA a existência de área de floresta nativa na propriedade rural em referência. Não pode o julgador administrativo, a pretexto de que o ADA não retrata a verdade material, reconhecer a existência de área não tributável sem indicar qualquer documento que possa justificar esse entendimento.

De outra parte, em se tratando das áreas que podem ser excluídas da tributação pelo ITR, o § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 estabelece:

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:

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 no 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013);

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;

d) sob regime de servidão ambiental;(Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).

e) **cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;** (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Grifou-se)

Veja-se que a lei possibilita a exclusão das áreas cobertas por floresta nativa da área total do imóvel, entretanto, repise-se, o Documento de Apuração do ITR não faz menção a esse tipo de área.

De mais a mais, a partir do exercício 2001, com a inclusão do art. 17-O na Lei nº 6.938/1981, para se beneficiar das isenções previstas no § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, faz-se necessário a informação tempestiva das áreas respectivas ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) por meio do ADA, nos prazos definidos na legislação. Vejamos o teor do dispositivo:

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) (Grifou-se)

[...]

No entanto, como já visto, o ADA apresentado pelo Sujeito Passivo não menção à áreas cobertas por florestas nativas.

Por fim, importa ressalvar que foi juntado com a peça impugnatória o laudo de fls. 115/125, em que se reconhece existir no imóvel áreas cobertas por florestas nativas de 230,46 ha (essa área é diferente da acatada na decisão recorrida 293,5), porém esse laudo é assinado por engenheiro cartográfico, ou seja, trata-se profissional diverso daqueles indicados na norma da ABNT (engenheiro civil, agrônomo ou florestal) para elaborar documentos dessa espécie.

Desse modo, tendo em vista que não restou comprovada a existência de área coberta por floresta nativa, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada para restabelecer a glosa em relação a essa área.

## Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, para restabelecer glosa de 293,5 ha.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho

## Voto Vencedor

Conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci – Redator designado.

Conforme o Ofício/INEA, foi realizado o georreferenciamento no procedimento de Regularização Fundiária e foi constatado que o imóvel tem a área total de 1962,48 hectares. O próprio Colegiado de Primeira Instância Administrativa julgou a impugnação procedente em parte, para reduzir a área total do imóvel para 1.962,48 ha e reconhecer a existência de APP correspondente a 1.673,32 ha, consoante indicado no ofício do INEA.

A totalidade do imóvel está, nos termos do Ofício, coberta por vegetação de Mata Atlântica. Todavia, **inexiste afirmação de que a totalidade dessa área seja composta de áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**. Pelo contrário, o Ofício diz que 1673,32 hectares, destes 1962,48 hectares, estão no interior de unidade de conservação (área de preservação permanente, conforme a decisão da DRJ). Em sendo assim, a decisão recorrida equivocou-se quando fez uma certa equiparação entre Mata Atlântica e Floresta Nativa e reconheceu a totalidade do imóvel como área isenta. Isto é, há, sim, um equívoco na decisão recorrida, de modo que discordo da primeira divergência e instaurei a segunda divergência.

Por outro lado, o que me levou a divergir parcialmente do voto do ilustre Relator, foi a circunstância de que o laudo afirma existir, no imóvel, 230,46 hectares de Floresta Nativa (efl. 121 do PAF 10073.721120/2012-96). Em sendo assim, não vejo como restabelecer a glosa de 293,5 hectares, vez que considero, como comprovada, nos termos do laudo, 230,46 hectares de área isenta a título de Florestas Nativas. Quer dizer, embora o retro mencionado ofício não corrobore essa diferença de 293,5 hectares como Florestas Nativas (e neste ponto tem razão o Relator), penso que o laudo tem força probante suficiente quando atesta aquele quantitativo de 230,46 hectares.

Logo, o recurso fazendário deve ser parcialmente provido, para reestabelecer a glosa dessa diferença de 63,04 hectares (293,5 - 230,46).

Cabe ressaltar que, conquanto o laudo esteja assinado por engenheiro cartográfico, ele tem força probatória suficiente, já que não foi devidamente impugnado no curso deste processo e porque foi instruído com Planta, Relatório Fotográfico e ART.

Sobre a inexigibilidade do ADA em relação às áreas cobertas por florestas nativas, cabe ressaltar que, depois de reiterados julgamentos, do STJ, favoráveis aos contribuintes a respeito do tema sob julgamento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002. Pela relevância e pertinência com o caso concreto, é importante transcrever os seguintes pontos.

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

**(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.**

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

**Resumo:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

14. Dessa forma, inexiste razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

Ainda que os fatos geradores tenham ocorrido sob a vigência da Lei 10165/00, que deu nova redação ao art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei 6938/00, para, em tese, estabelecer a obrigatoriedade do ADA, tal obrigatoriedade também foi superada pela jurisprudência do STJ, de tal maneira que o citado Parecer PGFN é elucidativo nos seguintes termos:

17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser in exigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF nº 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei nº 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:

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)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 20013, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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, § 1, 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.

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si.

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, senão vejamos:

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

Ou seja, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a quem incumbe a representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia, manifestou-se, expressa e textualmente, no sentido de que **"(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR"**. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

**Súmula nº 86. É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural - ITR.** Todavia, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de "reserva legal", é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel.

Logo, **"é desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural – ITR"**, o que se aplica às Florestas Nativas.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de

vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização<sup>1</sup>. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inherente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”<sup>2</sup>.

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição do Parecer PGFN/CRJ 1329/2016 (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Em síntese, divergi do voto do ilustre Relator (bem como daqueles que o acompanharam) e da primeira divergência (e também daqueles que a acompanharam), para dar parcial provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e reestabelecer a glosa de 63,04 hectares indevidamente considerados, pela decisão recorrida, como Florestas Nativas.

(assinado digitalmente)  
Conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci

---

<sup>1</sup> ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

<sup>2</sup> Obra citada, p. 514.

Fl. 16 do Acórdão n.º 9202-010.433 - CSRF/2<sup>a</sup> Turma  
Processo nº 10073.721122/2012-85