



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.727185/2021-95
ACÓRDÃO	2102-004.350 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CESP - COMPANHIA ENERGETICA DE SAO PAULO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2017

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. PARQUE ESTADUAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. INDISPENSABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA).

Após a entrada em vigor do Novo Código Florestal, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) deve ser exigido, como exigência para o usufruto da redução da área para fins de cálculo do ITR, à luz do Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Yendis Rodrigues Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Cleberson Alex Friess(Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 727/746, manejado pelo contribuinte, com fundamento art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância consubstanciada no Acórdão nº 101-028.295 - 1ª Turma da DRJ01 (fls. 705/718), que julgou procedente em parte a impugnação (fls. 28/47) e respectivos anexos e aditivos (fls. 48/702).

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

2. Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 5, a autoridade tributária entendeu que o contribuinte não teria comprovado a isenção da área declarada a título de reserva particular do patrimônio natural do imóvel rural (Exercício 2017), nem teria demonstrado o valor da terra nua por meio de Laudo de Avaliação do Imóvel, tendo sido efetuado o lançamento tributário constante nas fls. 7 e 8, no valor principal de R\$ 352.820,29.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Irresignado, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 28/47) e respectivos anexos e aditivos (fls. 48/702), alegando, em síntese, que teria declarado equivocadamente, e que a área de 1.027,2 ha seria de interesse ecológico, por estar inserida no Parque Estadual das Várzeas do Rio Ivinhema.

4. Por sua vez, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, fls. 705/718, julgou a impugnação procedente em parte, admitindo como área de reserva legal a área relativa a 205,4 há, por ter sido averbada anteriormente à data do fato gerador do ITR, reduzindo-se a área tributável de 1.027,2 ha para 821,8 ha, conforme quadro demonstrativo de fls. 717 e 718.

5. Vale registrar que não se constituiu como matéria objeto de controvérsia o Valor da Terra Nua arbitrado, conforme demonstrado na fl. 717 do acórdão recorrido, constituindo-se preclusa tal matéria.

RECURSO VOLUNTÁRIO

6. Inconformado com a decisão de primeira instância proferida no Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, fls. 737/755, dirigido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, sustentando, em síntese:

a) em sede de preliminar (fl. 740/746): embora não tenha expressamente denominado como “preliminar”, o contribuinte defende a sua ilegitimidade passiva, matéria esta que é analisada em sede de preliminar, sob o entendimento de que o imóvel está sob controle exclusivo do Estado de Mato Grosso do Sul, não tendo a empresa contribuinte reunido os atributos de propriedade.

b) quanto ao mérito, o contribuinte defende que se trata de área de interesse ecológico, por meio dos seguintes argumentos:

i) que o imóvel tributado compõe área de interesse ecológico, atendendo ao disposto no art. 10, §1º, da Lei 9.393/1996, e que teria sido concedido à contribuinte o direito de aproveitar a energia hidráulica de trecho do Rio Paraná e, que, para tal exploração, como medida compensatória ambiental, teria sido criado o Parque Estadual das Várzeas do Rio Ivinhema, por meio do Decreto Estadual de Mato Grosso do Sul nº 9.278/1998, cuja área foi declarada de utilidade pública, tendo sido a “Fazenda Jacaré Que Ri”, de titularidade da contribuinte, destinada à implantação de referido Parque Estadual; sustenta ainda que o imóvel em questão está integralmente ao dispor do Estado de Mato Grosso do Sul, e que há laudo técnico comprovando a configuração do imóvel como área de interesse ecológico;

ii) que a verdade material enseja a caracterização do erro de fato no preenchimento da DITR, cuja classificação do imóvel correta seria a de “área de interesse ecológico”;

iii) que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) seria dispensável, por não encontrar amparo legal, sob o argumento de que a suposta obrigatoriedade constante no art. 17-O, §1º, da Lei 6.938/2000, não seria aplicável, já que o art. 10, §1º, inc. II, da Lei 9.393/1996, teria expressamente determinado que a apuração do ITR seria deduzida (alínea “b”) da área de interesse ecológico, e que não seria o caso de redução em decorrência de áreas de preservação permanente e de reserva legal previstas na Lei nº 12.651/2012;

iv) que em demanda similar outro imóvel da empresa contribuinte situado no âmbito do mesmo Parque), o CARF, no âmbito do processo 13161.721668/2015-88, reconheceu a improcedência da cobrança de ITR sobre áreas de interesse ecológico;

v) que, relativamente ao mesmo imóvel, tratando-se do Exercício 2014, a Justiça Federal reconheceu a insubsistência do ITR (Apelação Cível nº 5000763-60.2019.4.03.6100);

vi) que, com o advento da Lei nº 14.932/2024, que revogou o art. 17-O, da Lei nº 6.938/1981, teria sido afastada a exigência de ADA, à luz do art. 106, do CTN;

vii) que a destinação rural é condição essencial para a incidência do ITR (STJ REsp nº 1.112.646/SP), e referido imóvel não possui finalidade extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial;

viii) que a jurisprudência do Carf (Súmula nº 45) reconhece a não incidência de ITR sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatórios de usinas hidrelétricas.

7. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

8. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que foi interposto no prazo previsto no art. 33, do Decreto Federal nº 70.235/1972, considerando-se a sua interposição em 04/02/2025 (fl. 726), em face da ciência do acórdão recorrido por parte do contribuinte na data de 06/01/2025 (fl. 724).

9. Em razão do exposto, presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

PRELIMINAR

10. A empresa recorrente defende, fl. 740/746, sua ilegitimidade passiva para figurar como sujeito passivo do crédito tributário, por entender que o imóvel está sob controle exclusivo do Estado de Mato Grosso do Sul, não tendo a empresa contribuinte reunido os atributos de propriedade.

11. No entanto, necessário indicar o disposto no art. da Lei nº 9.393/1996:

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

12. Em sede de preliminar de mérito, portanto, verifica-se que o contribuinte é proprietário do imóvel (conforme matrícula do imóvel, fls. 131/134; empresa desapropriante: CESP), sendo a desapropriação meio jurídico de transferência da propriedade em sua forma originária, e, independentemente de a empresa contribuinte exercer ou não os atributos de propriedade, tendo sustentado a contribuinte não possuir “animus domini”, necessário indicar que o fato de o imóvel estar destinado à implantação do Parque Estadual das Várzeas do Ivinhema, criado pelo Decreto Estadual de Mato Grosso do Sul nº 9.278/1998, **não afasta a propriedade do contribuinte desapropriante, perfectibilizando a literalidade do art. 4º da Lei nº 9.393/1996, mantendo-se a sujeição passiva do tributo ao contribuinte.**

13. Rejeita-se, portanto, a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pela empresa contribuinte.

MÉRITO

14. Remanesce como objeto de apreciação de mérito, portanto, a alegação da empresa contribuinte de se tratar de área de interesse ecológico (que implicaria a não incidência do ITR), por meio dos seguintes argumentos:

- i) que o imóvel tributado compõe área de interesse ecológico, atendendo ao disposto no art. 10, §1º, da Lei 9.393/1996, e que teria sido concedido à contribuinte o direito de aproveitar a energia hidráulica de trecho do Rio Paraná e, que, para tal exploração, como medida compensatória ambiental, teria sido criado o Parque Estadual das Várzeas do Rio Ivinhema, por meio do Decreto Estadual de Mato Grosso do Sul nº 9.278/1998, cuja área foi declarada de utilidade pública, tendo sido a “Fazenda Jacaré Que Ri”, de titularidade da contribuinte, destinada à implantação de referido Parque Estadual; sustenta ainda que o imóvel em questão está integralmente ao dispor do Estado de Mato Grosso do Sul, e que há laudo técnico comprovando a configuração do imóvel como área de **interesse ecológico**;
- ii) que a verdade material enseja a caracterização do erro de fato no preenchimento da DITR, cuja classificação do imóvel correta seria a de “área de interesse ecológico”;
- iii) que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) seria dispensável, por não encontrar amparo legal, sob o argumento de que a suposta obrigatoriedade constante no art. 17-O, §1º, da Lei 6.938/2000, não seria aplicável, já que o art. 10, §1º, inc. II, da Lei 9.393/1996, teria expressamente determinado que a apuração do ITR seria deduzida (alínea “b”) da área de interesse ecológico, e que não seria o caso de redução em decorrência de áreas de preservação permanente e de reserva legal previstas na Lei nº 12.651/2012;
- iv) que em demanda similar outro imóvel da empresa contribuinte situado no âmbito do mesmo Parque), o CARF, no âmbito do processo 13161.721668/2015-88,

reconheceu a improcedência da cobrança de ITR sobre áreas de **interesse ecológico**;

v) que, relativamente ao mesmo imóvel, tratando-se do Exercício 2014, a Justiça Federal reconheceu a insubsistência do ITR (Apelação Cível nº 5000763-60.2019.4.03.6100);

vi) que, com o advento da Lei nº 14.932/2024, que revogou o art. 17-O, da Lei nº 6.938/1981, teria sido afastada a exigência de ADA, à luz do art. 106, do CTN;

vii) que a destinação rural é condição essencial para a incidência do ITR (STJ REsp nº 1.112.646/SP), e referido imóvel não possui finalidade extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial;

viii) que a jurisprudência do Carf (Súmula nº 45) reconhece a não incidência de ITR sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatórios de usinas hidrelétricas.

Da alegação de se tratar de área de interesse ecológico.

15. A empresa contribuinte sustenta que o crédito tributário lançado em seu desfavor, a título de ITR, do Exercício de 2017, em relação ao imóvel “Fazenda Jacaré Que Ri”, não seria procedente, por se tratar de imóvel classificado como área de interesse ecológico, e que não exerce animus domini, e sem que haja finalidade extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, e que a Justiça Federal validou a não incidência de ITR sobre esse mesmo imóvel relativamente ao exercício de 2014, e que o Carf entende não ser exigível ITR sobre áreas alagadas, e que o próprio Carf já teria reconhecido improcedência da cobrança de ITR sobre áreas de interesse ecológico, no âmbito de outro processo, relativamente a imóvel situado no âmbito do mesmo Parque Estadual das Várzeas do Rio Ivinhema (processo administrativo nº 13161.721668/2015-88).

16. Por sua vez, no âmbito dos autos, consta Decreto Federal nº 81.689/1978, concessivo de outorga à CESP, ora contribuinte, para que esta explore potencial hidroelétrico em trechos nele previstos.

17. A matrícula do imóvel estabelece que o imóvel se situa no encontro da margem do Rio Ivinhema, o que não significa dizer que se trata de terreno alagado.

18. No entanto, na fl. 193, consta indicação de haver brejos (áreas alagadas).

19. Nesse tocante, necessário indicar o disposto na Súmula CARF nº 45, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 45 (Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 08/12/2009)

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas.

20. No entanto, não ficou demonstrado cabalmente que nas áreas alagadas teriam sido constituídos reservatórios de usinas hidroelétricas, não sendo possível aferir, por essa razão, a não

incidência do ITR sobre referido imóvel, o que não afeta a apreciação de outros argumentos independentes passíveis de caracterizarem a não incidência.

21. Vale ressaltar que, no mesmo sentido, na fl. 718 (quadro demonstrativo), a DRJ entendeu não haver área alagada utilizada para constituição de reservatórios de usinas hidrelétricas, conforme demonstrativo de cálculo por ela realizado.

22. Em razão disso, a DRJ, no âmbito do Acórdão recorrido, somente admitiu a redução de 205,4 ha, em virtude de esta área se referir a 20% da área total do imóvel constituída como área de reserva legal.

23. Por sua vez, na fl. 684, a empresa contribuinte indica que o imóvel objeto de constituição do ITR compõe inequivocadamente o Parque Estadual das Várzeas do Rio Ivinhema, criado pelo Decreto Estadual de Mato Grosso do Sul nº 9.278/1998 (disponível em: <https://www.imasul.ms.gov.br/wp-content/uploads/2021/09/Decr-Criac-PEVRI_DO.pdf>), com utilização voltada à realização de pesquisas e visitas com fins educativos.

24. Constata-se, em razão da identidade de grande parte dos segmentos vetoriais mencionados, constantes no art. 2º de referido Decreto em relação aos constantes na matrícula do imóvel (fl. 131), que há uma significativa coincidência entre tais segmentos, caracterizando identidade parcial entre os segmentos vetoriais (pontos indicados nos documentos), e que o imóvel do contribuinte se encontra destinado à finalidade prevista em referido Decreto, prevista em seu art. 1º, que assim dispõe:

Art.1º Fica criado o Parque Estadual do Rio Ivinhema, com o objetivo de preservar a diversidade biológica, proteger o patrimônio natural e cultural da região, com sua flora, fauna, paisagens e demais recursos bióticos e abióticos associados, objetivando sua utilização para fins de pesquisa científica, recreação educação ambiental em contato com a natureza.、

25. Por sua vez, referida lei traz o seguinte conceito às áreas de relevante interesse ecológico:

Art. 16. A Área de Relevante Interesse Ecológico é uma área em geral de pequena extensão, com pouca ou nenhuma ocupação humana, com características naturais extraordinárias ou que abriga exemplares raros da biota regional, e tem como objetivo manter os ecossistemas naturais de importância regional ou local e regular o uso admissível dessas áreas, de modo a compatibilizá-lo com os objetivos de conservação da natureza.

§ 1º A Área de Relevante Interesse Ecológico é constituída por terras públicas ou privadas.

§ 2º Respeitados os limites constitucionais, podem ser estabelecidas normas e restrições para a utilização de uma propriedade privada localizada em uma Área de Relevante Interesse Ecológico.

26. De fato, trata-se de uma área de relevante interesse ecológico, o que significa dizer que se encontra demonstrada a redução da área tributável, nos termos do art. 10, §1º, inc. II, alínea b, da Lei nº 9.393/1996, que assim dispõe:

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

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

[...]

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

[...]

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;

27. Verifica-se, de fato, que em processo similar (13161.721668/2015-88) ao presente processo (10140.727186/2021-30), o CARF entendeu por manter a decisão da DRJ, merecendo destaque o seguinte trecho da ementa do processo administrativo nº 13161.721668/2015-88:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE – ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.
- ADA.

Não é cabível a exigência da apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para fins de exclusão do ITR, quando comprovado que as áreas estão localizadas dentro dos limites dos Parques Nacionais, Estaduais e Municipais”.

28. Referido entendimento corrobora o entendimento da Justiça Federal, quando apreciou o ITR sobre o mesmo imóvel tratado no presente processo, relativamente ao Exercício 2014, fl. 164, decidindo pela dispensabilidade do ADA.

29. Apesar de referidos entendimentos, do CARF e da Justiça Federal, necessário considerar e ressaltar que eles não possuem efeito vinculante ao presente processo administrativo, sendo relevante afastá-los do presente caso concreto, por se tratar de fato gerador relativo ao Exercício 2017 (ulterior à entrada em vigor do Novo Código Florestal), considerando-se o disposto no Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016:

31. Todavia, considerando que a Instrução Normativa RFB Nº 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6º), bem como que a Lei nº 12.651, de 2012, também revogou o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393 (art. 83 da Lei nº 12.651,

de 2012), mantendo o art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000, o que é certo é que restou superada a tese do STJ quanto à inexigibilidade do **ADA**, de forma que, nas demandas que envolvam a desnecessidade de sua apresentação relativamente aos fatos geradores de ITR ocorridos após a entrada em vigor do novo Código Florestal, o Procurador da Fazenda Nacional **deve suscitar em juízo a exigência de sua apresentação**, à luz do disposto no art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000.

30. Por sua vez, em 2019, sobreveio o seguinte entendimento do CARF:

Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

31. Ocorre que tal entendimento sumulado se limita expressamente a áreas de reserva legal, inclusive, tendo sido exatamente a parte relativa à reserva legal já reconhecida pela DRJ.

32. Ademais, quando ao argumento da empresa recorrente, de que a revogação da exigência do ADA, em 2024, teria ensejado a desnecessidade de apresentação do ADA, relativamente à área de relevante interesse ecológico, necessário mencionar o disposto no art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - Em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - Tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

33. Ocorre que, a hipótese de exigência de ADA não se constitui como norma interpretativa (art. 106, inc., CTN), nem como infração (art. 106, inc. II, a, CTN), nem como retirada de exigência combinada com tributo pago (art. 106, inc. II, b, CTN), já que não foi pago o objeto da exação, nem com fato gerador decorrente de penalidade (art. 106, inc. II, c, CTN), não havendo que se falar, portanto, em aplicação retroativa da Lei nº 14.932/2024.

34. Em razão do exposto, e considerando não ter sido apresentado o ADA, o recurso não merece provimento.

CONCLUSÃO

35. Diante do exposto, VOTO por REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA