



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.721684/2009-86  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-011.123 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 20 de dezembro de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A.

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

Exercício: 2004

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE ATO ESPECÍFICO DO PODER PÚBLICO. Para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR, é necessário que o imóvel seja declarado como área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, por ato específico do Poder Público, que amplie as restrições de uso definidas legalmente para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente em exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), contra o Acórdão nº 2401-010.178 da 1ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, referente ao lançamento de Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR), relativo ao exercício de 2004.

Consoante o acórdão recorrido, trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada pela fiscalização em desfavor do sujeito passivo, uma vez que após regularmente intimado, o

contribuinte não comprovou a área de interesse ecológico declarada. O Termo de Intimação Fiscal encontra-se às e.fl.s. 25/27.

A contribuinte apresentou a impugnação de e.fl.s. 184/216, anexando documentos, sendo complementada por expediente protocolizado em 30/10/2009 e anexos (e.fl.s. 229/246). A impugnação foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), conforme decisão de e.fl.s. 276/287.

Inconformada com a decisão da DRJ/CGE a autuada apresentou o recurso voluntário de e.fl.s. 294/328. A 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, em sessão de 03/06/2020, por unanimidade de votos decidiu pela conversão do julgamento em diligência (Resolução n.º 2401-000.787 – e.fl.s. 373/376), para que fossem solicitados os seguintes esclarecimentos junto ao órgão ambiental responsável pelo parque estadual onde alega o então recorrente estar o imóvel objeto do lançamento inserido:

(1) em relação ao ano objeto do lançamento, qual a área do imóvel rural encontrava-se inserida dentro do Parque Estadual Serra de Ricardo Franco e, além disso, a área no ano em tela já estava efetivamente sob administração, controle da utilização ambiental, fiscalização e/ou supervisão por parte do órgão ambiental estadual ?

(2) ao tempo do fato gerador, quais as limitações impostas pela legislação aplicável ao imóvel rural objeto do lançamento em razão de inserção no Parque e sujeição ao controle, fiscalização ambiental e/ou supervisão das áreas do imóvel rural nele ineridas pelo órgão ambiental estadual ? Seria possível algum tipo de exploração econômica da propriedade?

Para cumprimento da diligência determinada, a Unidade Fiscal preparadora oficiou a Secretaria de Estado do Meio Ambiente de Mato Grosso (Sema/MT) a prestar os esclarecimentos solicitados. Em atendimento à solicitação de esclarecimentos a Sema/MT apresentou o expediente de e.fl.s. 387, acompanhado do “Relatório Circunstanciado 021/2021/CUCO/SUBIO/GSAGA/SEMA-MT” de e.fl.s. 388/390.

Instada a se manifestar quanto ao resultado da diligência, a contribuinte apresentou a manifestação de e.fl.s. 395/406, onde, mediante longo arrazoado, volta a requerer o acatamento da área de interesse ecológico na sua área total, com a devida isenção de imposto.

Após retorno da diligência acima reportada, decidiu a 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, em sessão de 13/09/2022, mais uma vez por unanimidade de votos, por dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do Acórdão n.º 2401-010.178, ora objeto de Recurso Especial da PFN, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL

RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ISENÇÃO.

Comprovado nos autos estar o imóvel em área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, estadual, integrando a propriedade Parque Estadual a ampliar as restrições de uso de uma área de preservação permanente ou reserva legal, deve ser excluída a tributação.

Concluiu a 1ª Turma Ordinária que, as informações prestadas no “Relatório Circunstanciado” do órgão competente estadual, elaborado em atendimento à intimação e resposta aos quesitos constantes da Resolução de 3 de junho de 2020, seriam aptas ao: “...convencimento de o imóvel ao tempo do fato gerador estar integralmente inserido em Parque Estadual a configurar área de interesse ecológico com restrição superior a das áreas de

*preservação permanente e reserva legal, assim reconhecida pelo órgão ambiental estadual (Certidão de Localização corroborada pelo Relatório Circunstanciado<sup>12</sup>), estando excluída a tributação por força do art. 10, §1º, II, b, da Lei n.º 9.393, de 1996.”*

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Foi interposto Recurso Especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional (e.fl.s. 424/430), insurgindo-se quanto à decisão do acórdão recorrido que, mesmo sem ato específico do Poder Público reconheceu a área de interesse ecológico.

Sustenta a PFN que a decisão prolatada no acórdão recorrido, divergiu da jurisprudência do CARF que indica como paradigma, na medida em que esta, para excluir o ITR, aponta como necessária a apresentação de ato específico do Poder Público comprovando a existência de área de interesse ecológico, não bastando o fato de o imóvel rural encontrar-se inserido em zoneamento ecológico. Aponta como divergentes os Acórdãos n.º 2202-002.368 e 9202-008.477, que apresentam as seguintes ementas, no que interessa à presente análise:

**Acórdão n.º 2202-002.368:**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ITR. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL.

O fato de o imóvel estar inserido, total ou parcialmente, em Área de Proteção Ambiental - APA, assim declarada em caráter geral, não isenta o imóvel de tributação pelo ITR; é preciso que o imóvel seja declarado como área de proteção por ato específico do Poder Público que amplie as restrições de uso definidas legalmente para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Recurso negado

**Acórdão 9202-008.477**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO

Atendidos os pressupostos regimentais, inclusive no que tange à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

(...)

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA). ATO ESPECÍFICO DO PODER PÚBLICO. RESTRIÇÃO DE USO. NECESSIDADE.

As áreas inseridas em APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições impostas pelo órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente são aceitas como de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que amplie as restrições de uso já estabelecidas para as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Em Despacho de Admissibilidade datado de 29/11/2022 (e.fl.s. 434/437) a Presidente da 4 Câmara / 2ª Seção de Julgamento deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela PFN, admitindo a rediscussão da matéria: **necessidade de ato específico do poder público**

**para comprovação de o imóvel ser área de interesse ecológico; e acatando o Acórdão n.º 2202-002.368 como divergente.**

Cientificada do Acórdão n.º 2401-010.178, relativo ao seu recurso voluntário, do Recurso Especial da PFN e respectivo Despacho de Admissibilidade, a contribuinte não apresentou contrarrazões, sendo os autos retornados ao CARF para apreciação e julgamento do Recurso Especial.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

Conforme relatado, a matéria devolvida para apreciação refere-se à necessidade de ato específico do poder público para comprovação de o imóvel ser área de interesse ecológico.

### **Admissibilidade**

Verifica-se que os acórdãos recorrido e paradigma tratam de processos retratando situações com similitude fática autorizativas do seguimento de Recurso Especial. Tanto no caso do acórdão recorrido, quanto no paradigma, trata-se de lançamento fiscal de ITR decorrente de glosa de área declarada como isenta, sem apresentação de ato específico do poder público declarando que a área excluída da tributação seria de interesse ecológico (proteção ambiental).

Entendeu-se no acórdão recorrido, conforme constante da ementa, que: *“Comprovado nos autos estar o imóvel em área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, estadual, integrando a propriedade Parque Estadual a ampliar as restrições de uso de uma área de preservação permanente ou reserva legal, deve ser excluída a tributação.”* Consta ainda nos fundamentos de tal decisão, que o Relatório Circunstanciado do órgão competente estadual, referente ao imóvel objeto do lançamento, e as informações nele prestadas em resposta aos quesitos constantes da Resolução de 3 de junho de 2020, teriam gerado o convencimento de que o imóvel, ao tempo do fato gerador, estaria integralmente inserido em Parque Estadual a configurar área de interesse ecológico com restrição superior a das áreas de preservação permanente e reserva legal, assim reconhecida como tal pelo órgão ambiental estadual (Certidão de Localização corroborada pelo Relatório Circunstanciado), estando excluída a tributação por força do art. 10, §1º, inciso II, alínea “b”, da Lei n.º 9.393, de 1996.

A seu turno, no paradigma 9202-008.477, também nos termos consignados na ementa, decidiu-se que: *“As áreas inseridas em APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições impostas pelo órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente são aceitas como de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que amplie as restrições de uso já estabelecidas para as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.”* Nesse mesmo sentido, resta expresso nos fundamentos do paradigma 2202-002,68 que:

(...)

Aqui, a declaração da área como de preservação permanente deve ocorrer em cada caso, conforme entenda o órgão ambiental, considerada a necessidade específica em face de alguma circunstância de risco ao meio ambiente ou de preservação da fauna ou da flora.

O mesmo se pode dizer das áreas de que trata a alínea “b” do § 1º do inciso II da lei n.º 9.393, de 1996. Ali a área deve ser declarada de interesse ecológico visando à proteção

de um determinado ecossistema. Ela não existe “pelo só efeito da lei”, e nem decorre de uma imposição legal genérica de preservação, de uma fração determinada da floresta ou mata nativa. Decorre do entendimento por parte do Poder Público, com base no exame do caso concreto, que aquela área deve ser preservada.

Existe, portanto, uma clara diferença entre áreas ambientais: umas cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público por meio de qualquer ato, e outras que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo Poder Público por meio de ato próprio.

Ora, no caso sob análise, a existência da área ambiental depende de ato específico do Poder Público e, portanto, para estes casos, a exigência do ADA tem previsão legal. E, como se vê, o documento não foi apresentado.

(...)

Constata-se assim, nítida divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão ora adotado como paradigma (Acórdão n.º 2202-002.368), onde, na aplicação do mesmo dispositivo da Lei n.º n.º 9.393, de 1996 (art. 10, §1º, inc. II, al. “b”), os órgãos julgadores prolores do acórdão recorrido e do paradigma, diante de situações semelhantes, chegaram a conclusões opostas.

Ao examinar a matéria, decidiu-se no acórdão recorrido que a “Certidão de Localização” expedida pelo órgão estadual, corroborada pelo “Relatório Circunstanciado da Sema/MT, teriam gerado o convencimento de que o imóvel estaria integralmente inserido em Parque Estadual a configurar área de interesse ecológico com restrição superior a das áreas de preservação permanente e reserva legal, sendo suficiente para exclusão da área da base de tributação do ITR.

Ao revés, o paradigma adotou solução diametralmente oposta, no sentido de que o fato do imóvel estar inserido, total ou parcialmente, em APA, assim declarada em caráter geral, não isenta de tributação pelo ITR; sendo necessário que a área seja declarada de interesse ecológico, por ato específico do Poder Público, que amplie as restrições de uso definidas legalmente para as áreas de preservação permanente e de reserva legal

Portanto, sendo o recurso tempestivo e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

#### **Mérito - necessidade de ato específico do poder público para comprovação de o imóvel ser área de interesse ecológico**

Sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional que, para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico, ou como de proteção ambiental, as áreas assim declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como as situadas em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular. Destarte, para serem aceitas como de interesse ecológico a declaração do órgão competente deveria ser específica para o imóvel, não bastando que seja incluída em área genericamente declarada como tal.

Determina o art. 10 da Lei n.º n.º 9.393, de 1996, que a apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, sujeitando-se a homologação posterior. Preceitua o §1º, inc. II, al. “b”, do mesmo art. 10, que para efeito de apuração do imposto poderá ser excluída da área tributável as áreas 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 para as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Confira-se:

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:

~~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; (redação~~

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;

(...)

Conforme o comando normativo da alínea “b” acima reproduzida, a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas deve ser declarada mediante ato do órgão competente, federal ou estadual.

Consta na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” da Notificação de Lançamento, que após regularmente intimada, a contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de interesse ecológico e/ou de servidão florestal no imóvel rural. Visando comprovar tal área foram acostados aos autos, pela contribuinte, os seguintes documentos:

- expediente protocolizado pela contribuinte junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama (e.fl. 232), onde solicita: “*Certidão, certificando que a propriedade em questão, de acordo com a documentação apresentada, é considerada como área de interesse ecológico conforme as prescrições legais.*”;

- expediente protocolizado pela contribuinte junto à Secretado de Estado do Meio Ambiente de Mato Grosso - Sema/MT (e.fl. 385), onde também solicita: “*Certidão, certificando que a propriedade em questão, de acordo com a documentação apresentada, é considerada como área de interesse ecológico conforme as prescrições legais.*”;

- “Certidão de Localização” do imóvel (e.fl. 226), expedida pela Sema/MT, emitida para o: “...fim exclusivo de LOCALIZAÇÃO DE UNIDADE DE CONSERVAÇÃO, não produz direitos reais imobiliários, possessórios ou dominiais sobre o imóvel objeto da mesma, e nem com efeitos sobre terceiros.”

À vista dos expedientes protocolizados junto ao Ibama e à Sema/MT, acima referenciados, é incontestável o fato de que a autuada não possuía ato específico do poder público para comprovação de que o imóvel seria área de interesse ecológico, uma vez que a interessada procurou junto aos órgãos ambientais a expedição de tal certidão e em momento algum foi apresentado tal ato, deixando evidente que não foi atendida por ambos os órgãos.

Noutro giro, a “Certidão de Localização” do imóvel, expedida pela Sema/MT, também não pode ser considerada como ato específico do poder público para comprovação de que o imóvel seria área de interesse ecológico, uma vez que consta expressamente em seu corpo, que sua expedição teria o fim exclusivo de localização da unidade de conservação. Portanto, a

atuada não atendeu ao requisito normativo, previsto no art. 10, §1º, inc. II, al. “b”, da Lei n.º 9.393, de 1996.

Conforme apontado no recurso da PFN, o tema não é estranho a esta 2ª Turma da Câmara Superior, que em outras oportunidades já se pronunciou no sentido de que, para que as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas sejam isentas do ITR, seria necessário que sejam assim declaradas por ato específico do órgão competente, federal ou estadual, e que estejam sujeitas a restrições de uso superiores àquelas previstas para as áreas de reserva legal e de preservação permanente, não bastando o fato de o imóvel encontrar-se inserido em zoneamento ecológico. Nesses termos os seguintes acórdãos:

**Acórdão n.º 9202-010.435 – CSRF / 2ª Turma**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ATO ESPECÍFICO DO PODER PÚBLICO. RESTRIÇÃO DE USO. NECESSIDADE.

Para efeito de exclusão da tributação pelo ITR, somente são aceitas como de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que amplie as restrições de uso já estabelecidas para as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

**Acórdão n.º 9202-008.477 – CSRF / 2ª Turma**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

(...)

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA). ATO ESPECÍFICO DO PODER PÚBLICO. RESTRIÇÃO DE USO. NECESSIDADE.

As áreas inseridas em APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições impostas pelo órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente são aceitas como de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que amplie as restrições de uso já estabelecidas para as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

**Acórdão n.º 9202-004.576 – CSRF / 2ª Turma**

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1995, 1996

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ISENÇÃO. CONDIÇÕES.

Para que as Áreas de Interesse Ecológico para a proteção dos ecossistemas sejam isentas do ITR, é necessário que sejam assim declaradas por ato específico do órgão competente, federal ou estadual, e que estejam sujeitas a restrições de uso superiores àquelas previstas para as áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente. O fato de o imóvel rural encontrar-se inserido em zoneamento ecológico, por si só, não gera direito à isenção ora tratada.

Portanto, a atuada deixou de cumprir o requisito normativo, uma vez que não trouxe aos autos o ato específico do poder público declarando as áreas apontadas como de interesse ecológico, que amplie as restrições de uso já estabelecidas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conforme expressa determinação legal. quanto à necessidade de expedição de tal ato, para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos