



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10530.725176/2015-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.020 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2023  
**Recorrente** AROLDO GELESKI FLORES MARAFIGA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

DECADÊNCIA. ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

Caracterizado o pagamento parcial antecipado e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir da data do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º).

Não comprovado o pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o Fisco ter realizado o lançamento de ofício (CTN, art. 173, I).

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

Retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. LEI N. 12.651/2012. NOVO CÓDIGO FLORESTAL.

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel ou inscrição no Cadastro Ambiental Rural em data anterior ao fato gerador.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE.

Exige-se o ADA para comprovação da existência de áreas isentas para fins de exclusão do cálculo do ITR.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira, Ana Carolina da Silva Barbosa e Guilherme Paes de Barros Geraldi que davam provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a Área Coberta por Florestas Nativas declarada no montante de 390,3 ha. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-011.019, de 09 de maio de 2023, prolatado no julgamento do processo 10530.727938/2018-73, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Notificação de Lançamento, por meio da qual o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto imóvel localizado no Município de Barreiras/BA.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam nos autos.

Cientificado do lançamento, ingressou o contribuinte com sua impugnação, alegando, em síntese:

1. Destaca que observou os benefícios legais que prevêm a exclusão de certas áreas existentes no imóvel, para fins de cálculo da área tributável, quais sejam: (i) área de reserva legal; (ii) área de preservação permanente e (iii) área coberta por florestas nativas, nos moldes do art. 10 da Lei nº 9.393/96;
2. Enfatiza que, para fins do cálculo do montante devido, considerou a área tributável do imóvel, representada pela área de reflorestamento com eucalipto, e considerou as áreas previstas nas alíneas de “a” a “f” do inciso II do §1º do art. 10

da Lei nº 9.393/96 e, assim, ao proceder-se com a exclusão das áreas previstas nessas citadas alíneas, obtidas a partir de Parecer Técnico de Engenheiro Agrônomo, apurou-se, conforme legislação vigente, uma área tributável de 427,8 ha;

3. Informa que o imóvel, à época da declaração, conforme Laudos em anexo, possuía 204,5 ha de reserva legal, 0,0 ha de área de preservação permanente, 390,3 ha de floresta nativa e 427,8 há de área com reflorestamento, totalizando os 1.022,6 ha do imóvel;
4. Informa que segue, em anexo, Laudo Agrônômico de Uso e Ocupação do Solo com intuito de comprovar as áreas da propriedade passíveis da incidência do ITR, bem como comprovar qual uso alternativo do solo foi dado ao imóvel à época do fato gerador, destacando a discriminação das áreas de reserva legal, de preservação permanente e coberta por floresta nativa, conforme Lei nº 9.393/1996, equipara-se às áreas não tributáveis, devendo subtrai-las, para fins de cálculo do ITR;
5. Reitera que o imóvel caracterizou-se pela existência de 427,8 ha de área tributável e, assim, cruzando as informações da tabela anexa à Lei nº 9.393/1996, levando em consideração o grau de utilização e a área do imóvel, tem-se uma alíquota de 0,30%;
6. Registra que as áreas de florestas nativas são isentas do ITR, com base no art. 10, §1º, II, “e”, da Lei nº 9.393/96;
7. Observa que, corroborando o seu entendimento, a Consulta Fiscal de Solução nº 98, publicada no DOU de 05.05.2015, ainda que realizada por contribuinte diverso, aplica-se ao presente caso, por persistirem a mesma matéria de Direito e com as mesmas hipóteses de incidência de imposto pleiteadas pela Administração Pública, considerando que na Solução de Consulta Fiscal a RFB entendeu que as áreas cobertas por florestas nativas podem estar localizadas em qualquer bioma brasileiro e não somente no bioma Mata Atlântica;
8. Entende restar demonstrado que não se deve tributar qualquer área coberta por mata ou floresta nativa;
9. Informa que não possui o ADA, objetivando os princípios administrativos da economia processual, da razoabilidade e da busca pela verdade real, uma vez que os Tribunais têm facultado aos contribuintes a sua apresentação para fins de ITR;
10. Reforça sua disposição em somar à fiscalização tributária com outros documentos que se façam necessários e que o ordenamento e entendimentos legais os façam obrigatórios por parte do sujeito passivo;
11. Coloca-se à disposição para outros requerimentos, acreditando que os já apresentados são suficientes para comprovar o declarado, desaguando na homologação dos valores declarados;
12. Comenta que, muito embora seja o ADA uma documentação pública do qual as autoridades fiscais possam se valer para fins de cálculo e fiscalização do ITR, cabe trazer à cena que sua obrigatoriedade foi desconhecida pelas mais altas cortes desse país, justamente pela inconstitucionalidade no requerimento deste instrumento, para fins de comprovação de informações declaradas na DITR, transcrevendo Ementas de Decisões do TRF e STJ, para embasar sua tese;

13. Assevera que é certo que os Laudos Técnicos apresentados se prestam a comprovar a existência das áreas de interesse ambiental, mormente em homenagem ao princípio da verdade material;
14. Assinala que a função social e ambiental da propriedade foi reconhecida expressamente pela Constituição da República, nos artigos 5º, XXIII, 170, III e 186, II, discorrendo sobre o tema;

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio de Acórdão, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário, alegando, em suma, o que segue:

1. O crédito tributário em referência deverá ter sua exigência desconsiderada por decadência.
2. Inaplicável ao caso o § 1º- do art. 79 do Decreto nº 70.235/72, bem como o art. 138 do Código Tributário Nacional, pois violam a ampla defesa e contraditório ao criarem óbices à análise dos elementos fáticos. Ademais, vigente o princípio da verdade real, impõem-se ao Fisco a completa análise dos elementos de prova trazidos pelo recorrente.
3. A definição do fato gerador da obrigação principal do ITR deve ser obtida a partir da interpretação conjunta do art. 19 com as exclusões do art. 10, inciso II, da Lei nº 9.393/96. No caso dos autos, o contribuinte goza êxito em demonstrar que não houve ocorrência dos fatos geradores da obrigação principal, uma vez que, presentes na espécie, as isenções constantes no inciso II.
4. É patente demonstrar a desnecessidade de averbação de ditas áreas à margem da matrícula do imóvel por três razões: 1) porque a dita averbação tinha, inclusive em matéria ambiental, o único objetivo de determinar georreferenciadamente a localização exata de tal reserva legal ou servidão ambiental dentro do imóvel, dado que as propriedades rurais são muitas vezes extensas; 2) porque, inclusive, o código florestal, lei que criou o instituto da reserva legal, foi renovado em 2012 para, na nova redação, deixar de exigir a averbação de ditas áreas; 3) porque, dentro do fato gerador do ITR, pode ser que se trate apenas de posse, ocasião em que é impossível realizar qualquer averbação de reserva legal, pois, por ser posse, não existe o respectivo registro no cartório de imóveis.
5. Ato contínuo, nessa mesma linha, não é plausível dizer que o ADA seja instrumento *sine qua non* para identificar respectivas áreas de interesse ecológico como isentas, pois, como dito, tal instrumento consiste em mero ato declaratório, não detentor de qualquer instrumentalidade técnica pela qual possa vir a administração pública requerer a responsabilização por eventual divergência.
6. Em respeito ao princípio da verdade material, impõe-se ao fisco o reconhecimento de que o ADA não é o único instrumento hábil para comprovação da realidade fática do imóvel, podendo o contribuinte se valer de vários outros previstos em lei, e da própria lei, para comprovar que em sua propriedade existem tais áreas de interesse ambiental.
7. Subsidiariamente, caso persista a interpretação por parte deste Conselho de que o ADA é sim instrumento obrigatório para fins de obtenção de isenção de ITR sobre áreas de interesse ambiental, então, conseqüentemente, mantendo esta linha interpretativa, deve ser tido tal Ato Declaratório Ambiental como uma obrigação

acessória do ITR, ao ponto que a sua não apresentação não gera o lançamento de eventuais créditos residuais de ITR, mas tão somente a aplicação de penalidades pelo descumprimento de uma obrigação acessória.

8. Em contrapartida, caso não se reconheça que o ADA trata-se de uma obrigação acessória, então ele deve ser tido como um instrumento de prova e, como tal, não é o único existente no mundo jurídico capaz de comprovar a verdade material do imóvel, devendo ser tido como prescindível sua apresentação para fins de isenção de ITR.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à admissibilidade e decadência, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

### **Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

### **Prejudicial de Mérito - Decadência.**

Inicialmente, o contribuinte alega que o direito do Fisco de efetuar o lançamento de ofício teria sido atingido pelo lustro decadencial, inexistindo, assim, tributo devido, ante a homologação pela inércia do ente fiscalizador.

Pois bem. Conforme consta no documento de e-fl. 94, o contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em epígrafe, referente ao exercício 2013, no dia 16/10/2018.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: a) Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Apesar da juntada de inúmeros documentos nos autos, não vislumbro como comprovada a antecipação de pagamento do ITR relativo ao exercício em epígrafe, ainda que parcial. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco constituir crédito tributário relativo ao ITR, imposto sujeito ao lançamento por homologação, deve ser contado com base no art. 173, inciso I, do CTN, eis que não comprovada a existência de pagamento antecipado.

Assim, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de ITR, referente ao exercício de 2013, verifico que o fato gerador ocorreu em 01/01/2013, de modo que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no caso, é o dia 01º/01/2014, por ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, (regra geral do art. 173, I, do CTN). Dessa forma, a autoridade administrativa tem até o dia 31/12/2018 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar.

Assim, tendo em vista que o contribuinte autuado teve ciência da Notificação de Lançamento em 16/10/2018 (e-fl. 94), não há que se falar na decadência do presente crédito tributário, eis que o lançamento ocorreu dentro do prazo previsto no art. 173, I, do CTN.

Dessa forma, rejeito a prejudicial de decadência.

Quanto ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

A divergência em relação ao voto do relator restringe-se à área de florestas nativas.

#### FLORESTAS NATIVAS

Para fins de exclusão das áreas isentas do cálculo do ITR, tem-se que:

Quanto a isenção, assim dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção; [...]

As áreas de florestas nativas, a partir de 2007, podem ser isentas, **desde que comprovada a presença de vegetação primária e/ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração.**

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, no art. 10, de fato, exclui do cálculo da área tributável as áreas isentas, quando devidamente comprovadas.

A Lei 6.938/81, art. 17-O, dispõe 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. 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 (incluído pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 1º - **A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.** (grifo nosso)

Quanto à exigibilidade do Ato Declaratório Ambiental – ADA, nos termos do Parecer PGFN/CRJ 1.329, de 2016, para fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não haveria obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR para as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Contudo, **permanece a necessidade do ADA para isenção do ITR das áreas de florestas nativas.**

Por outro lado, para fatos geradores **ocorridos após a vigência da Lei nº 12.651, de 2012**, assim consta do referido parecer:

II. 3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

26. Com efeito, a Lei nº 12.651, de 2012, em seu art. 29, instituiu o Cadastro Ambiental Rural - CAR - um registro público eletrônico de âmbito nacional, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a finalidade de integrar as

informações ambientais das propriedades e posses rurais, compondo base de dados para controle, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento.

27. Certo é que, a partir da vigência do novo Código Florestal, o registro no CAR substitui a averbação no Cartório de Registro de Imóveis (art. 18, § 4º, da Lei nº 12.651, de 2012). Nesse sentido, já se pronunciou o STJ no REsp nº 1.356.207/SP, *in verbis*:

[...]

30. Desse modo, considerando que a Lei nº 12.651, de 2012, prevê a identificação da área de preservação permanente e da reserva legal na inscrição no CAR (art. 29, § 1º, III, da Lei nº 12.651, de 2012), parece-nos que seria defensável essa exigência como condição à concessão de isenção do ITR.

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. (grifo nosso)

32. Ante as considerações acima, sugere-se a inclusão de nova Observação no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer com o seguinte teor:

**OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).** (grifo nosso)

Sendo assim, **necessária a apresentação de ADA** para o exercício em análise, **para fins de exclusão do ITR das Áreas isentas.**

Logo, não havendo comprovação de protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2013, **não é possível, portanto, a exclusão do ITR, de qualquer área ambiental, nesse exercício.**

**Desta forma, não se aceita a área de Floresta Nativa declarada.**

Sendo assim, voto por afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

**Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora