



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.725667/2014-98
ACÓRDÃO	2001-008.216 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JERONIMO WAYHS MAIER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2010

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). PRAZO DECADENCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. PRECLUSÃO. AUSENTE. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL (AGINT NO ARESP) Nº 786.109/RJ. RESP Nº 1.721.191/MG. APLICÁVEIS.

A prejudicial de decadência constitui-se matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa. Logo, pode e deve ser apreciada de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se sucedem pela inércia do sujeito passivo.

CTN. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. ART. 150, §4º, CTN. NÃO CONFIGURADA.

Tratando-se de lançamento por homologação, afastadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN. No presente caso a decadência não restou configurada pois o lançamento foi realizado e o sujeito passivo dele notificado dentro do prazo de 05 anos contados da data do fato gerador do imposto do qual o Fisco dispõe.

ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS (AFN). NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) COMO ELEMENTO NECESSÁRIO E INDISPENSÁVEL PARA POSSIBILITAR A COMPROVAÇÃO E ADMITIR A ISENÇÃO.

As Áreas cobertas por Florestas Nativas – AFN, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR (alínea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), exigem a apresentação obrigatória do Ato Declaratório Ambiental

(ADA), para fatos geradores sob a vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, não se aplicando a ressalva do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que só vai excepcionar APP (área de preservação permanente), ARL (área de reserva legal) e ASA (área de servidão florestal ou ambiental).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA NA MATRÍCULA DO IMÓVEL EM MOMENTO ANTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. ATO CONSTITUTIVO.

É necessária a preexistência de averbação da Área da Reserva Legal na matrícula de registro do imóvel, em data anterior ao fato gerador, como condição para efeito de exclusão de tal área da base tributável do ITR, tendo tal requisito eficácia constitutiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Jose Marcio Bittes (substituto integral), Lílian Cláudia de Souza, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente). Ausente a conselheira Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, substituída pelo conselheiro Jose Marcio Bittes.

RELATÓRIO

Conforme consta no AI contido no intervalo de documentos de fls. 2/184 – fls. 2/8 do intervalo – foi lavrada a autuação pelo Município de Luis Eduardo Magalhaes/BA de ITR

suplementar relativo ao imóvel denominado Fazenda Sabia – NIRF 4.035.154-8 – exercício 2010 em razão de área de pastagem e VTN não comprovados. A área total do imóvel indicada no documento é de 501,2 hectares.

Quanto ao VTN, a autuação salienta que o laudo técnico de avaliação do imóvel rural apresentado pelo contribuinte foi desconsiderado em razão das seguintes inconsistências: i) falta de demonstração do grau de fundamentação; ii) inclusão dos imóveis da oferta 01 e da oferta 03 informando a localização no município de Luis Eduardo Magalhães, no entanto, conforme descrição do roteiro de acesso para ambos a 32 Km de Barreiras, sendo 30 Km de Barreiras de asfalto na BR 020 sentido LEM e mais 2Km de estrada de chão, pertencem ao município de Barreiras, de uma região de transição, com solos e relevos diversos dos encontrados no imóvel avaliado; iii) bem como, falta de classificação das respectivas classes de solo.

Ainda no intervalo de documentos de fls. 2/184 – Fls. 19/20 – é apresentada petição pelo contribuinte esclarecendo que a notificação considerou área total de 501,20 hectares, entretanto, a área do imóvel é dividida em dois municípios, sendo 299,95 hectares localizado em Barreiras/BA e 401,57 no município de Luiz Eduardo Magalhães/BA, o que seria comprovado pelas matrículas de nº 33.706 e 33.707 e que, portanto, o Município de Luis Eduardo Magalhães somente poderia se manifestar com relação à sua parcela da área, limitada a 401,057 hectares e que tal ponto do imóvel é composto, exclusivamente por área de reserva legal.

A matrícula 33.707 é relativa à parcela do imóvel localizada no Município de Luis Eduardo Magalhães. A área escriturada é de 401,57 hectares e não há averbação de reserva legal no documento – fls. 25 do intervalo de documentos de fls. 2/184.

Manifestação do contribuinte protocolada em resposta à fiscalização – fls. 39/45 – do intervalo de documentos de fls. 2/184 – salienta que ocorreu erro de fato em suas DITR's uma vez que não teriam sido decotadas importantes áreas verdes, a saber: área de reserva legal – ARL de 110,06 hectares, área de preservação permanente – APP de e área de floresta nativa – AFN de 432,11 hectares. Alega ainda que o arbitramento do VTN – sem qualquer critério técnico – em R\$ 2.693,00 seria inadmissível e nesse momento apresentou o laudo técnico em que foi apurado VTN de R\$ 2.046,01. O imóvel possuiria ainda 8,13 hectares de áreas de pastagem.

Às fls. 57/61 – do intervalo de documentos de fls. 2/184 – é apresentada matrícula 3.818 de imóvel denominado Fazenda Gerônimo. Conforme AV-5 do documento o imóvel passou a ser denominado Fazenda Sabiá. No AV-7 consta averbado o desmembramento do imóvel de 299,25 para o Município de Barreiras/BA e AV-8, ficando encerrada a presente matrícula. Não há área de reserva legal averbada no documento.

Às fls. 69/110 – do intervalo de documentos de fls. 2/184 – consta o laudo com ART desconsiderado pelo auditor fiscal. Fls. 111/112 – do intervalo de documentos de fls. 2/184 – consta planta georreferenciada com uso e ocupação do solo¹.

¹ Parece ter sido juntada apenas a capa ou parte do documento.

Às fls. 117/127 – do intervalo de documentos de fls. 2/184 – foi apresentada impugnação ao auto de infração, na qual o contribuinte reitera os pontos de sua manifestação anteriormente apresentada e ainda salienta que o laudo técnico acostado atende integralmente os requisitos da NBR 14.653-3 da ABNT e que quanto a alegação do fiscal de que não teria sido realizada a classificação da classe dos solos, apresentou – em sede de impugnação – laudo complementar – documentos de fls. 138/183 – do intervalo de documentos de fls. 2/184.

Abaixo, segue transcrição do relatório da decisão da DRJ – fls. 197/204 – que pode ajudar a aclarar os fatos:

“Pela notificação de lançamento nº 1112/00063/2014 (fls. 03), o contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 134.943,86, referente ao lançamento suplementar do ITR/2010, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 10/10/2014, incidentes sobre o imóvel “Fazenda Sabiá” (NIRF 4.035.154-8), com área total declarada de 501,2 ha, situado no município de Luis Eduardo Magalhães - BA.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido e multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 04/07.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2010, iniciou-se com o termo de intimação (fls. 08/09), para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- fichas de vacinação e movimentação de gado, notas fiscais de aquisição de vacinas e de produtor, referentes ao rebanho existente no período de 01/01/2009 a 31/12/2009, para comprovar a área de pastagem do imóvel informada na DITR/2010;
- laudo de avaliação do imóvel com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER.

Em atendimento, foram anexados aos autos os documentos de fls. 12/16, 20/26 e 40/117.

Após a análise desses documentos e da DITR/2010, a autoridade fiscal glosou integralmente as áreas declaradas de pastagens (429,0 ha), bem como o respectivo valor (R\$ 40.000,00), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 120.970,50 (R\$ 241,36/ha) e arbitrá-lo em R\$ 1.349.731,60 (R\$ 2.393,00/ha), embasado no SIPT/RFB, com o consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo de 0,15 % para 4,70 %, pela redução do GU de 85,7 % para 0,0 %, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 63.255,93, conforme demonstrativo de fls.06.

Cientificado do lançamento em 24/11/2014 (fls. 03), o contribuinte apresentou em 22/12/2014 a impugnação de fls. 118/128, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 129/182, com as seguintes alegações, em síntese:

- propugna pela tempestividade de sua defesa e discorda do referido procedimento fiscal, informando que à época da DITR/2010, o imóvel compunha-se de áreas de reserva legal (110,0634 ha) e de florestas nativas (432,1189 ha), além da área de pastagens ser de 8,1347 ha, a área tributável de 8,20 ha e o VTN/ha de R\$ 2.046,01, com VTN de R\$ 16.776,19, conforme demonstrativo e laudos/pareceres técnicos anexados;

- cita e transcreve legislação de regência, Acórdão do CARF e entendimento doutrinário, para referendar seus argumentos.

Diante do exposto, o impugnante requer seja acolhida sua defesa com todos seus efeitos, inclusive suspensivos, para rever a citada notificação e revogar o lançamento suplementar questionado, com base nos laudos anexados, homologando-se o valor declarado e pago.”

A mencionada decisão julgou parcialmente procedente a impugnação, entretanto entendeu que *“não serão enfrentadas neste julgamento as alegações do impugnante no que se refere às pleiteadas áreas ambientais, pois, ainda que houvesse a possibilidade de retificação da DITR/2010, a hipótese de erro de fato deveria estar comprovada, por Ato Declaratório Ambiental – ADA tempestivo dessas áreas, exigido para sua exclusão, além da averbação da área de reserva legal.”* E que para a ARL também seria necessária a sua prévia averbação na matrícula do imóvel.

Salientou que a área de pastagem inicialmente declarada pelo contribuinte é de 429,00 hectares e que em sede de impugnação ele afirma ser de 8,1 hectares, tendo concluído que, com base no documento de fls. 179 deveria ser acatado o ponto trazido pelo então Impugnante. Quanto ao VTN, a decisão de piso acatou integralmente os pontos trazidos pelo contribuinte, reconhecendo a veracidade das informações contidas no laudo por ele apresentado. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou de medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação a atos anteriores, para alterar dados da declaração do ITR que não sejam objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício dos dados informados pelo contribuinte, na DITR/2010, somente pode ser aceita quando comprovada a hipótese de erro de fato com documentos hábeis, nos termos da legislação pertinente.

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas pretendidas áreas ambientais tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA, além de a área de reserva legal ter sido averbada tempestivamente em cartório.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Deve ser restabelecida parcialmente a área de pastagens declarada para o ITR/2010 e glosada pela autoridade fiscal, acatando-se a área pretendida, quando comprovada a existência de rebanho suficiente para tanto no ano-base de 2009, com documentos hábeis, observada a legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

O VTN arbitrado pela autoridade fiscal deverá ser revisto, com base em laudo técnico com ART/CREA emitido por profissional habilitado, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado e suas peculiaridades, à época do fato gerador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso voluntário de fls. 210/220 insurge-se contra a não aceitação das áreas verdes que o sujeito passivo não declarou em sua DITR original, mas pretende ver reconhecida a partir da alegação de erro de fato no preenchimento da declaração. Tais áreas seriam 110,06 hectares a título de ARL e 432,11 hectares a título de AFN. Aduz ser desnecessário o ADA, assim como a averbação das áreas na matrícula do imóvel. Salienta ainda ter ocorrido a decadência do crédito tributário.

Despacho de encaminhamento de fls. 222 determinou que os autos fossem encaminhados para lote/sorteio e a mim foram distribuídos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

Inicialmente, é importante a delimitação da lide.

Conforme salientado, o recurso voluntário versa sobre pontos inicialmente não presentes na impugnação, quais sejam, a possibilidade de dedução de áreas verdes de sua DITR/2010 e ainda, a ocorrência de decadência do crédito tributário.

Assim, antes mesmo de analisarmos a possibilidade – ou não – de reconhecimento da dedução das áreas verdes pretendidas, é importante analisarmos se a decadência se operou no presente caso.

Importante ainda salientar que, apesar de não ter sido anexada tela do SIPT nos autos, o ponto relativo ao VTN não mais está em discussão uma vez que o laudo apresentado pelo sujeito passivo foi acatado pela decisão da DRJ.

II – DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA – PREJUDICIAL DE MÉRITO

A decadência é matéria de ordem pública, e assim sendo, pode – e deve – no meu entendimento, ser conhecida de ofício pelo julgador.

No presente caso importante destacar a tempestividade do recurso voluntário apresentado, isso porque o CARF tem alguns precedentes que não conhecem a decadência – mesmo sendo matéria de ordem pública – quando o recurso no qual o ponto é invocado é intempestivo.

Nesse sentido, precedente da CSRF, acórdão 9101-006.776 de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil que restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar, por matéria, a existência de divergência de interpretação da mesma legislação tributária. Uma vez verificada a ausência de similitude fático-jurídica entre os acórdãos confrontados (recorrido e paradigma), o dissídio jurisprudencial não resta caracterizado, fato este que prejudica o conhecimento recursal quanto a respectiva matéria.

INTEMPESTIVIDADE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que se admita que matérias de ordem pública possam ser conhecidas de ofício no exame de recurso voluntário, esse conhecimento está vinculado à presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso. Ausente o pressuposto extrínseco da tempestividade do recurso voluntário, a matéria de ordem pública nele alegada pela parte recorrente não pode ser conhecida, porque não se ultrapassou sequer a fase de conhecimento do recurso.

Logo, interpretação a *contrario sensu* leva a crer que, se o recurso for tempestivo, a decadência deve ser apreciada.

Nos termos do art. 1º da Lei nº 9393/96, “o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano”.

Assim, é necessário considerarmos algumas datas:

- O exercício autuado é de 2010, desse modo o fato gerador do tributo ocorreu no dia 01/01/2010;
- O auto de infração foi lavrado no dia 10/10/2014;
- O contribuinte foi validamente notificado da autuação em 24/11/2014 – fls. 3 dos autos;

Assim, partindo da premissa que não teria ocorrido dolo, fraude ou simulação – note-se que a multa aplicada ao caso não foi a qualificada e sim a multa de ofício de 75% do valor do imposto – a regra de decadência a ser aplicada, a princípio, é a prevista no Art. 150, §4º, CTN segundo a qual são contados 05 anos da data do fato gerador do imposto, por se tratar o ITR tributo sujeito a lançamento por homologação.

Deste modo, considerando que o fato gerador do ITR em discussão aconteceu no dia 01/01/2010, o tributo somente estaria decaído no dia 01/01/2015, sendo dia 31/12/2014 o último dia válido para que o Fisco não apenas realizasse a sua constituição, mas também, notificasse o sujeito passivo quanto ao crédito formalizado.

Pela leitura do auto de infração – fls. 3 dos autos – nota-se que o crédito tributário foi validamente constituído dentro do prazo legal do qual o Fisco dispõe, isso porque o crédito foi

lançado no dia 10/10/2014 e o contribuinte validamente notificado em 24/11/2014, em data anterior à limite, que seria 31/12/2014.

Afasto, assim, a preliminar de decadência.

III – DO MÉRITO

Afastada a decadência, as alegações constantes no recurso voluntário apresentado ficam restritas à possibilidade de dedução das seguintes áreas verdes que inicialmente não foram declaradas pelo sujeito passivo para o exercício de 2010:

- Área de Reserva Legal – ARL – 110,06 hectares;
- Área coberta por floresta nativa – AFN – 432,11 hectares;

A decisão da DRJ entendeu por não analisar tais pontos² uma vez que o auto de infração foi decorrente da glosa de área de pastagem e VTN não declarados e ambas as alegações foram providas – nos limites do que foi pleiteado pelo contribuinte – pela decisão de piso.

Ocorre que o contribuinte alega a existência de erro de fato no momento do preenchimento da DITR e que a verdade material deve prevalecer, assim, passemos à análise das alegações.

Em seu recurso voluntário o sujeito passivo alega, basicamente, o que segue.

Que para comprovar as áreas verdes que pretende deduzir não seria necessária a apresentação de ADA, nem tampouco de averbação na matrícula do imóvel, bastando a comprovação de que tais áreas existem no imóvel na época do fato gerador do imposto. Aduz que o ADA não seria o único instrumento de prova e que quanto a necessidade de averbação posseiros jamais poderiam se valer da dedução de áreas verdes.

Salienta que as áreas de reserva legal e de preservação permanente decorrem de impositivo legal dependendo tão somente de sua verificação *in loco*, necessitando, caso o fisco não concorde, de realização de perícia ou da análise de imagens de satélites georreferenciadas para averiguar a realidade fática e que a apresentação do ADA seria mera obrigação acessória.

Ocorre que as alegações do contribuinte não merecem prosperar.

Ao contrário do que se alegou, cabe ao contribuinte realizar a prova de suas alegações – e não ao fisco realizar perícias. O sujeito passivo trouxe aos autos laudo técnico que entende ser suficiente para o reconhecimento das áreas verdes, entretanto, em se tratando de ARL a averbação na matrícula do imóvel é elemento constitutivo e para as AFN o ADA é elemento essencial para o seu reconhecimento.

Área de reserva legal

² Apesar de ter deixado claro que para a dedução de qualquer área verde é indispensável a apresentação tempestiva de ADA e quanto a ARL ela deve estar averbada na matrícula do imóvel.

Às fls. 57/61 – do intervalo de documentos de fls. 2/184 – é apresentada matrícula 3.818 de imóvel denominado Fazenda Gerônimo. Conforme AV-5 do documento o imóvel passou a ser denominado Fazenda Sabiá. No AV-7 consta averbado o desmembramento do imóvel de 299,25 para o Município de Barreiras/BA e AV-8, ficando encerrada a presente matrícula. Não há área de reserva legal averbada no documento.

Já no intervalo de documentos de fls. 2/184 – Fls. 19/20 – é apresentada petição pelo contribuinte esclarecendo que a notificação considerou área total de 501,20 hectares, entretanto, a área do imóvel é dividida em dois municípios, sendo 299,95 hectares localizado em Barreiras/BA e 401,57 no município de Luiz Eduardo Magalhães/BA, o que seria comprovado pelas matrículas de nº 33.706 e 33.707 e que, portanto, o Município de Luis Eduardo Magalhães somente poderia se manifestar com relação à sua parcela da área, limitada a 401,057 hectares e que tal ponto do imóvel é composto, exclusivamente por área de reserva legal.

A matrícula 33.707 é relativa à parcela do imóvel localizada no Município de Luis Eduardo Magalhães. A área escriturada é de 401,57 hectares e não há averbação de reserva legal no documento – fls. 25 do intervalo de documentos de fls. 2/184.

Como se verifica, não há qualquer averbação de ARL nas matrículas do imóvel sendo tal ponto incontroverso, como inclusive admitido pelo do Recorrente que entende ser a averbação desnecessária.

O STJ, todavia, pacificou o entendimento segundo o qual a averbação da área de Reserva Legal na matrícula do imóvel rural é uma formalidade constitutiva para fins de exclusão da área da base de cálculo do ITR, ou seja, ela é indispensável para que o proprietário possa usufruir da isenção do imposto, não se tratando de formalismo excessivo, apenas.

Quanto ao assunto já me manifestei nesse sentido em outros casos, como no julgamento do PTA de nº 10530.724898/2015-65, julgado em julho de 2024 pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho no acórdão de nº 2202-010.843 de relatoria da conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Inúmeros outros são os julgados do CARF no mesmo sentido, dentre os quais destaco, exemplificativamente, os acórdãos de nº 9202-011.493, 2002-008.384, 2002-008.385, 2201-011.386, 2001-007.565 e 2201-011.387.

Salienta-se que a sumula CARF nº dispensa o ADA para fins de reconhecimento da ARL desde que ela tenha sido averbada na matrícula do imóvel em momento anterior à ocorrência do fato gerador do imposto. É ver sua redação: *“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).”*

O contribuinte não apresentou ADA, nem tampouco averbação da ARL na matrícula devendo, portanto, ser desconsiderada a dedução pretendida.

Área de Floresta Nativa

No que tange à área de floresta nativa, entendo que não assiste razão ao contribuinte. Isso porque, a apresentação do ADA é requisito legal obrigatório para sua validação.

E ao afirmar tal ponto, saliento que revi meu posicionamento anteriormente aplicado em outros casos.

Em casos anteriores, de forma inadvertida, sustentei que áreas diversas das áreas de preservação permanente, área de reserva legal e área de servidão ambiental, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, poderiam ser comprovadas em laudo técnico que atestassem a sua presença, sendo prescindível a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA). Contudo, ao me debruçar novamente sobre o assunto, cheguei à conclusão que a legislação de regência sinaliza que, para áreas que não as 03 anteriormente salientadas, como no presente caso, as áreas cobertas por Florestas Nativas, é sim, obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fatos geradores sob a vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000 – ex vi línea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393. Daí o porquê inaplicável a ressalva lançada no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que excepciona tão somente as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal e áreas de servidão florestal ou ambiental.

Feita a importante ponderação de mudança de entendimento, para elucidar a questão, valho-me das razões de decidir do voto vencido proferido pelo conselheiro Leonam Rocha de Medeiros no acórdão de nº 9202-011.496 da CSRF que inclusive aborda a questão legislativa trazida pelo contribuinte em seu recurso voluntário:

“Trata o caso em uniformização de deliberação sobre a necessidade, ou não, de ADA (Ato Declaratório Ambiental, protocolado junto ao IBAMA) como elemento necessário ao reconhecimento de “Áreas cobertas por Florestas Nativas” como área não tributável para fins de apuração e pagamento do ITR (Imposto sobre a propriedade Territorial Rural).

A discussão jurídica, no momento específico do recurso especial de divergência, perpassa pela necessidade de se responder se o ADA é condição necessária para tanger a comprovação da área ambiental concernente as “Áreas cobertas por Florestas Nativas”. Outras espécies de área ambiental, ainda que eventualmente mencionadas, não foram devolvidas no recurso especial de divergência em combinação com o despacho de admissibilidade.

É por todos conhecido que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui remansosa jurisprudência estabelecendo que para comprovação de áreas de preservação permanente e de reserva legal não se faz necessário comprovar a existência de ADA (Ato Declaratório Ambiental, protocolado junto ao IBAMA).

No entanto, “Áreas cobertas por Florestas Nativas” (AFN) não se confundem com Área de Preservação Permanente (APP), tampouco guarda identidade imediata com Área de Reserva Legal (ARL), ademais, para a dispensa de ADA para APP e para ARL, estabelecida na jurisprudência do STJ, há detalhes que precisam ser pontuados e bem delineados, todos sendo importantes elementos ao conhecimento para, ao final, se chegar a uma solução nesta uniformização, que vai cuidar apenas das Florestas Nativas, apesar de ser comentada a situação (em caráter obiter dictum) para APP, para ARL e para outros tipos legais de áreas ambientais.

Muito bem.

1º momento no STJ

O STJ, em primeiro momento, sedimentava a dispensa de protocolo de ADA junto ao IBAMA como elemento obrigatório para comprovação de APP e de ARL em razão de sua exigência ter sido originalmente prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/1997), isto é, por ter sido imposta por ato infralegal.

O contexto legislativo apreciado naquela primeira consolidação se pautava na redação originária da Lei nº 9.393, de 1996, considerava o Código Florestal aprovado pela Lei nº 4.771, de 1965 (antigo Código Florestal), bem como levava em conta a versão da Lei nº 6.938, de 1981, sem a redação do art. 17-O, caput e § 1º, que só vão ser incluídos pela Medida Provisória nº 2015-1, de 30/12/1999, que veio a modificar a Lei nº 6.938, ainda assim estabelecendo o ADA em caráter inicialmente opcional (facultativo), só vindo a firmá-lo como obrigatório a partir da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, a qual vai estabelecer nova redação ao § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938.

A interpretação dada pelo STJ dispensava o ADA, porque não havia exigência estabelecida em lei. Consequentemente, as áreas ambientais ou eram comprovadas na forma enunciada pelo Código Florestal da época (pela Lei nº 4.771, de 1965, que tratava objetivamente, por exemplo, de como se caracterizava uma APP, bastando demonstrar a subsunção do fato à hipótese legal) ou eram comprovadas por meio de laudos técnicos, se e quando houvesse procedimento fiscalizatório, conquanto sempre dispensada a apresentação do ADA.

2º momento no STJ: Abordagem sobre APP e ARL

Posteriormente, a Lei nº 9.393 é alterada, assim como também é modificada a Lei nº 6.938, de modo que novo contexto legislativo exsurge. A última legislação trata da Política Nacional do Meio Ambiente e passa a falar sobre o Ato Declaratório Ambiental (ADA) e sua implicação para os proprietários de imóveis rurais que se beneficiam da redução do ITR em razão de áreas ambientais tidas por não tributáveis.

O novo contexto legal passa a exigir nova interpretação do Colendo Tribunal.

Apesar da Lei nº 9.393 falar em áreas não tributáveis pelo ITR (nas alíneas “a” a “f” do inciso II do § 1º do art. 10), a doutrina e o STJ cuidam do assunto como norma isentiva. Por consequência, qualquer interpretação para o assunto deve seguir o disposto no art. 111, II, do CTN.

Junto ao originário art. 10 da Lei nº 9.393, que trata da apuração e pagamento do ITR, inclusive falando das áreas ambientais não tributáveis, passa a existir o § 7º (a partir da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000) enunciando, em outras palavras, que APP e ARL (alínea “a” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), bem como área sob regime de servidão florestal ou ambiental³ (alínea “d” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393) não precisam de prévia comprovação por parte do declarante do ITR na DITR transmitida, ocasião em que o STJ vai interpretar (expressamente tratando de APP e ARL) que referidas áreas ambientais não precisam também, por força de interpretação sistemática e norma mais favorável ao contribuinte, de prévio protocolo do ADA, mesmo com o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, na redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, prevendo o ADA como obrigatório e condição necessária para fins de redução do ITR.

O assunto, na forma ponderada como tendo sido abordada pelo STJ, é delineado no “PARECER PGFN/CRJ/Nº 1329/2016” da Coordenação de Consultoria Judicial (COJUD) da Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ) da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o qual

³ O novo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 2012) preferiu denominar a antiga área de servidão florestal exclusivamente pelo nomen iures “servidão ambiental”.

ensejou inclusão de item na Lista de dispensa de contestar e de recorrer da Fazenda Nacional, apresentando-se a temática na citada Lista, nestes termos:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

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, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, 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.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

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).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Vide Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016

* Data da alteração da redação do resumo e da Observação 1, bem como da inclusão da Observação 2: 05/09/2016

Assim, mesmo na vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, na redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o STJ firma jurisprudência dispensando o ADA como elemento necessário na comprovação de APP e de ARL. Além disso, a Área sob regime de Servidão florestal ou Ambiental – ASA (alínea "d" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393) deve ter igual tratamento.

2º momento no STJ: Temáticas não abordadas e novo Código Florestal

A contrário sensu, apesar de não haver manifestação expressa do STJ sobre as demais áreas ambientais, como o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, passa a prever o ADA como obrigatório e condição necessária para fins de redução do ITR, e como o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação dada pela Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, não vai citar outras áreas ambientais além da APP, da ARL e da ASA (áreas das alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), então a exigência normativa é impositiva para os tipos de áreas ambientais a seguir:

- Área de interesse ecológico (AIE) para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas para APP e ARL (alínea “b” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);
- Área comprovadamente imprópria para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico (AIE) mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (alínea “c” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);
- Áreas cobertas por florestas nativas (AFN), primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração (alínea “e” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);
- Áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas (AUH) autorizada pelo poder público (alínea “f” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);
- Área de Reserva Legal do Patrimônio Natural (RPPN) estabelecida por gravame de perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica, na forma legal e regulamentar (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21, combinado com o art. 8º do Decreto nº 5.746, de 2006).

Deveras, isto ocorre porque, além da previsão de ADA obrigatório (§ 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000), o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, não faz ressalvas para tais áreas ambientais⁴, de modo que, por outras palavras, exige prévia comprovação por parte do declarante quanto a área ambiental declarada para fins de redução do ITR, sendo que tal “prévia comprovação”, por interpretação sistemática, se dá com a apresentação do ADA, na forma do art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Veja-se as disciplinas legais apontadas:

LEI Nº 6.938

~~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 dez por cento do valor auferido como redução do referido Imposto, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)~~

~~§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)~~

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

⁴ Diversamente do que ocorre com Área de Preservação Permanente (APP), Área de Reserva Legal (ARL) e área de servidão florestal ou ambiental (no novo Código Florestal denominada exclusivamente por “área de servidão ambiental” - ASA), as quais contam com ressalva quanto à “prévia comprovação”, o que vai dispensar, por interpretação sistemática, a apresentação de ADA.

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 opcional. (Incluído pela Lei nº 9.960, 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) [Revogado apenas pela Lei nº 14.932, de 2024, considerando que o novo Código Florestal vai tratar do assunto no CAR – Cadastro Ambiental Rural, cuja inscrição é obrigatória na forma do § 3º do art. 29 da Lei nº 12.651, que institui o novo Código Florestal]

§ 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)

LEI Nº 9.393

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 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela 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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

~~d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)~~

~~d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)~~

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)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) [Revogado apenas pela Lei nº 12.651, de 2012, que institui o novo Código Florestal, considerando a normativa própria do CAR – Cadastro Ambiental Rural, no art. 29]

Vale sintetizar ponderando que, a partir da previsão de ADA obrigatório (§ 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000), até antes da entrada em vigor do novo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 25/05/2012), impõe-se o protocolo do ADA, inclusive com pagamento de taxa de vistoria ao IBAMA, para oportunizar a averiguação da área de interesse ambiental pelo órgão ambiental, na forma expressa no caput e §1º-A do art. 17-O da Lei 6.938, incluído pela Lei nº 10.165, de 2000, sendo o ADA instrumento de utilização obrigatória para a redução do valor do ITR para todas as demais modalidades de redução da área tributável que não sejam área de preservação permanente (APP), área de reserva legal (ARL) e área de servidão ambiental (ASA).

Essa sistematização ora delineada é, inclusive, abordada na “Nota SEI nº 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME” e na “Nota SEI nº 39/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME”, além de ser tangenciada no “Parecer SEI nº 11773/2020/ME”, o qual resta aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário da Fazenda Nacional.

Demais disto, após o novo Código Florestal, impõe-se a apresentação obrigatória do CAR (Cadastro Ambiental Rural), que fará às vezes do ADA, na forma do art. 29, § 3º, da Lei nº 12.651. Aliás, hodiernamente, o § 5º do referido art. 29 reza que: “É o produtor rural autorizado a apresentar o CAR de que trata o caput deste artigo, para fins de apuração da área tributável prevista no inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)” (Incluído pela Lei nº 14.932, de 2024).

De qualquer sorte, o julgamento em curso é de fato gerador que discute a necessidade ou não do ADA, como elemento indispensável para fins de possibilitar incorrer na comprovação de Áreas cobertas por Florestas Nativas – AFN (alínea “e” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), para reduzir o valor de apuração do ITR (inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393), à luz do ADA obrigatório exigido pelo § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, de modo que tenho como inafastável a exigência imposta em lei ⁵, haja vista que a jurisprudência assentada pelo STJ não é aplicável para o caso dos autos (inocorre a aderência necessária), considerando ser a AFN área ambiental não ressalvada no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que só vai excepcionar APP, ARL e ASA, sendo a jurisprudência do STJ exclusivamente focalizada em APP e ARL.”

⁵ § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Assim, não pode ser reconhecida a possibilidade de dedução da área de floresta nativa.

Por todas essas razões, entendo que o lançamento deve ser mantido.

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, NEGO PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza