



**Processo nº** 10660.720104/2007-07  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-008.477 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2019  
**Recorrentes** GREVILHA RURAL S/A  
FAZENDA NACIONAL

**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.

ÁREAS AMBIENTAIS. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA).

Não há óbice à aceitação da Área de Reserva Legal, ainda que ausente o ADA, no que tange à parte devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador. Quanto à Área de Preservação Permanente, a ausência do ADA inviabiliza a fruição do benefício e não pode ser suprida por declaração do Instituto Estadual de Florestas.

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.

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, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para reduzir a Área de Preservação Permanente (APP) para 427,5 hectares, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento,

vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Grevilha" (NIRF 4.888.180-5), localizado no Município de Sapucaí-Mirim/MG, tendo em vista glosa da Área de Preservação Permanente (APP) de 945,2 hectares e da Área de Reserva Legal (ARL) de 262,6 hectares, bem como a alteração do Valor da Terra Nua (VTN), com base em laudo apresentado.

Em sessão plenária de 08/02/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-001.522 (fls. 283 a 298), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL APA.

As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de urna APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso.

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA. Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as áreas de preservação permanente e de reserva legal equivalentes a 503,15 ha e 262,6 ha, respectivamente, conforme consta do laudo. Em

primeira votação, vencido o conselheiro Eduardo Tadeu Farah (relator) que negava provimento ao recurso. Em segunda votação, vencidos os conselheiros Rayana Alves de Oliveira França, Rodrigo Santos Masset Lacombe e Gustavo Lian Haddad que restabeleceram a área de reserva legal declarada equivalente a 330,1 ha. Designado para elaborar o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

O processo foi encaminhado à PGFN em 14/03/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 299) e, em 17/04/2013, foi interposto o Recurso Especial de fls. 300 a 310 (Despacho de Encaminhamento de fls. 311), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) e da Área Reserva Legal (ARL) da base de cálculo do Imposto Territorial Rural (ITR)**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 24/06/2011 (fls. 346 a 348).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- da análise das alegações apresentadas pela Contribuinte, com a finalidade de ver reconhecida a isenção sobre as áreas apontadas como sendo de Preservação Permanente e Reserva Legal, confirma-se o não cumprimento, tampouco de forma tempestiva, da exigência da protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no Ibama ou órgão conveniado;

- a Lei nº 9.393, de 1996, prevê a exclusão das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal da incidência do ITR, no art. 10, inciso II;

- o primeiro ponto que se deve destacar é que o citado dispositivo legal trata de concessão de benefício fiscal, razão pela qual deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111, do Código Tributário Nacional;

- assim, para efeito da exclusão das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal das áreas, específica e individualmente, apresentando o ADA respectivo ou protocolizando requerimento de ADA perante o Ibama ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração;

- a exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 10.165, de 2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2001;

- de fato, esse diploma reiterou os termos da Instrução Normativa nº 43, de 1997, e atos posteriores, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos Contribuintes para o reconhecimento das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, com vistas à redução da incidência do ITR;

- assim, a obrigatoriedade de apresentação do ADA é exigência que sempre decorreu da legislação tributária e, atualmente, encontra previsão expressa no art. 17-O, § 1º, da

Lei nº 6.938, de 1981, em vigor a partir de 27/12/2000, em tudo se aplicando ao ITR do exercício de 2001 e seguintes, tal como é o caso dos autos;

- nos termos do art. 17, da IN SRF nº 60, de 2001, c/c art. 10, do Decreto nº 4.382, de 2002, para se valer do benefício, o contribuinte deve protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

- o que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas, assim o Contribuinte preenche os dados relativos às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, apura e recolhe o imposto devido e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento; no entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o Contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo;

- ora, o que não se pode conceber é que o Contribuinte queira se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação;

- o direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado, e o ADA, apresentado tempestivamente, é o documento exigido para tal fim;

- registre-se que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação;

- no caso concreto, a Contribuinte não apresentou ADA tempestivamente, não atendendo, portanto, às exigências da legislação do ITR, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetivada pela Fiscalização.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se a decisão recorrida para restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 05/07/2016 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 351), a Contribuinte, em 19/07/2016 (Envelope de Postagem de fls. 354), ofereceu as Contrarrazões de fls. 355 a 388 e interpôs o Recurso Especial de fls. 389 a 426.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte argumenta:

- o Recurso Especial da Fazenda Nacional não merece ser conhecido, uma vez que não houve a comparação analítica e a demonstração da divergência com os acórdãos paradigmas, que, por sua vez, não são idênticos ao recorrido, pois o mesmo está fundamentado em outras provas (Laudo Técnico e Laudo do IEF) que referenda a exclusão total da tributação do ITR, além da existência do ADA;

- nos termos do art. 3º, do CTN, tributo não constitui sanção de ato ilícito e, assim, a falta ou atraso na apresentação do ADA deverá ser punido com multa e não com o pagamento tributo;

- apesar de ser incontroversa a existência do ADA no presente caso, este Conselho há muito sedimentou que a falta de apresentação do ADA poderá ser suprida por outras provas (Acórdãos 03-05.017, 301-32.550, 303-35.548, 301-34.727, 302-37.533 e 302-38.976);

- nesse passo, a Contribuinte instruiu o processo com o Laudo Técnico e o Laudo do IEF - Instituto Estadual de Florestas;

- no que diz respeito à Área de Reserva Legal (ARL), houve registro no CRI das novas áreas adquiridas;

- além disso, fez prova da existência das Áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente e a propriedade está totalmente inserida nos limites da APA Fernão Dias, criada pelo Decreto Estadual nº 38.182, de 17/07/1997, tratando-se de área coberta de floresta nativa e, assim, seja pela letra “b”, seja pela letra “e”, do inciso II, do § 1º, do art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996, estas áreas devem ser excluídas da tributação do ITR.

Ao final, a Contribuinte requer que não seja provido o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Ao Recurso Especial da Contribuinte foi dado seguimento, conforme despacho de 02/05/2017 (fls. 429 a 432), para rediscussão da **tributação do Imposto Territorial Rural (ITR) de área inserida em Área de Proteção Ambiental (APA)**.

Em seu apelo, a Contribuinte alega:

- a propriedade rural situada na cidade de Sapucaí Mirim-MG está totalmente inserida nos limites da APA Fernão Dias, criada pelo Decreto Estadual nº 38.182, de 17/07/1997, fato este incontroverso nos autos e referendado pelo Laudo do Instituto Estadual de Florestas;

- conforme consta do voto do relator do acórdão da DRJ/BSA e do acórdão recorrido, a Contribuinte fez prova da existência da Área de Interesse Ecológico que está situada na Serra da Mantiqueira, integrante do Bioma Mata Atlântica;

- nos exatos termos da letra “b”, do inciso II, do § 1º, do art. 10, da Lei nº 9393, de 1996, esta área é excluída da tributação do ITR;

- nesse sentido diversos julgados deste Conselho (Acórdãos 301-34.107, 301-34.561, 302-37.533 e 303-33.509), inclusive matéria idêntica já foi levada à CSRF, que considerou indevida toda e qualquer tributação do ITR dentro da APA Fernão Dias (Acórdão 9202-003.465).

Ao final, a Contribuinte pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, requerendo que prevaleça o entendimento contido no acórdão paradigma 2102-01.913, mantido pela CSRF no Acórdão 9202-003.465.

O processo foi encaminhado à PGFN em 08/05/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 433) e, em 23/05/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 439), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 434 a 438, contendo os seguintes argumentos:

- de início, releva destacar que a Contribuinte não declarou qualquer Área de Interesse Ecológico em sua DITR 2005, mas tão somente declaração de Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal, que foram objeto de glosa pela fiscalização;

- com efeito, não há respaldo para, nesta oportunidade, entender que toda a área do imóvel deve ser excluída da tributação, sob pena de desvirtuar o objeto do presente processo administrativo, possibilitando à Contribuinte, inclusive, a restituição de valores eventualmente pagos;

- quanto ao mérito, cumpre destacar que não há prova da existência de qualquer tipo de ato específico de órgão ambiental constituindo a referida área como de Interesse Ecológico;

- as áreas de propriedades privadas que estejam inseridas nos limites de uma APA, desde que observadas as normas e restrições impostas, podem ser isentas – o que não é o caso;

- para efeito da exclusão do ITR, somente pode ser aceita como Área de Interesse Ecológico, aquela assim declarada, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual, ou federal, conforme preceitua o art. 11, da Lei 8.847/94 e art. 10, § 6º, da Instrução Normativa SRF nº 43/1997, alterada pelo art. 1º, II, da IN SRF nº 67/1997;

- portanto, as áreas contidas nos limites da Área de Proteção Ambiental (APA) não podem ser consideradas de Interesse Ecológico, de maneira geral e automática, para efeito de exclusão do Imposto Territorial Rural, havendo a necessidade, para isso, do cumprimento das exigências legais previstas para cada tipo de área ambiental

- nesse sentido, eis entendimento atual da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *in verbis*:

“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.”

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Em julgamento Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pela Contribuinte.

Trata-se de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Grevilha" (NIRF 4.888.180-5), localizado no Município de Sapucaí-Mirim/MG, tendo em vista glossa da Área de Preservação Permanente (APP) de 945,2 hectares e da Área de Reserva Legal (ARL) de 262,6 hectares.

O Colegiado recorrido deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo uma Área de Preservação Permanente (APP) de 503,15 hectares e uma Área de Reserva Legal (ARL) de 262,6 hectares.

**O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional** visa rediscutir a obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) e da Área de Reserva Legal (ARL), da base de cálculo do Imposto Territorial Rural (ITR).

**O Recurso Especial da Contribuinte**, por sua vez, intenta rediscutir a tributação do Imposto Territorial Rural (ITR) de imóvel inserido em Área de Proteção Ambiental (APA).

**O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional** é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando falta de cotejo analítico, de demonstração de divergência pela Fazenda Nacional e de similitude fática entre os julgados.

Quanto a cotejo analítico, esclareça-se que a Fazenda Nacional está dispensada de demonstrar o prequestionamento, conforme § 5º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, que assim dispõe:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

5º O recurso especial **interposto pelo contribuinte** somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. (grifei)

A despeito de tal prerrogativa, o que se observa no presente caso é que a Fazenda Nacional reproduziu em seu apelo a ementa do acórdão recorrido pertinente à matéria para a qual suscitou a divergência jurisprudencial.

Relativamente ao § 8º, do mesmo dispositivo regimental, este determina que a divergência deve ser demonstrada analiticamente, com a indicação dos pontos no paradigma colacionado, que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido. Tal pressuposto foi cumprido pela Fazenda Nacional, que colacionou as ementas dos paradigmas, bem como resumiu o ponto de divergência suscitado, de sorte que não se vislumbra descumprimento de pressuposto recursal. Confira-se:

**Divergindo** deste entendimento, as colendas Primeira Turma Especial da Segunda Seção e Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes do CARF exigem a apresentação do ato específico do órgão competente, tempestivamente, para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e utilização limitada, como é o caso dos autos, consoante se depreende da seguinte ementa:

**Acórdão nº 2801-000.875**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, por expressa previsão legal, em se tratando de áreas de preservação permanente e utilização limitada, é indispensável que se comprove que houve a comunicação, tempestivamente, ao órgão de fiscalização ambiental, por meio de documento hábil.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até a data de ocorrência do fato gerador.

Recurso negado.”

**Acórdão nº 302-39.414**

“ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO DE ADA.

É obrigatória a utilização do ADA para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, nos termos da Lei.

ELEVAÇÃO DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO EM DECORRÊNCIA DA GLOSA DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

A glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal resulta na redução automática do grau e utilização da terra.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

A leitura das ementas transcritas acima afasta também a alegação de falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas indicados, já que estes tratam de situações similares àquela verificada no recorrido, de sorte que se prestam a caracterizar a alegada divergência quanto à exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) e da Área Reserva Legal (ARL) da base de cálculo do ITR. Com efeito, enquanto nos paradigmas considerou-se imprescindível a apresentação do ADA, para exclusão das referidas áreas ambientais da tributação do ITR, no acórdão recorrido tal formalidade foi considerada dispensável.

**Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.**

A questão submetida a esse Colegiado, no presente Recurso Especial, diz respeito à **exigibilidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, da base de cálculo do Imposto Territorial Rural (ITR)**, no exercício de 2005, relativamente à Fazenda Grevilha, localizada no Município de Sapucaí-Mirim/MG.

Examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º, do art. 17-0, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR, portanto a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

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.

Como bem pontuado pela decisão de primeira instância (fls. 237 a 254), a despeito das áreas declaradas na DITR/2005, a Contribuinte informou que a propriedade possuía 503,15 hectares de Área de Preservação Permanente (APP) e 262,6 hectares de Área de Reserva Legal (ARL), porém os requerimentos de ADA constantes dos autos, protocolados em 11/09/1998 e 30/09/2003 (fls. 41/42), contemplavam uma Área de Preservação Permanente (APP) de 427,5 hectares e uma Área de Reserva Legal (ARL) de 126,1 hectares. Confira-se:

Da análise das peças do presente processo, constata-se na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 02/03, que a fiscalização glosou totalmente as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada, de **945,2** e **262,6 ha**, respectivamente, por não constar a entrega tempestiva do requerimento do ADA junto ao IBAMA e em relação à área de utilização limitada, as matrículas mais recentes no Registro de Imóveis, de nº 11.034 e 11.102, referente ao acréscimo da área de **347,7 ha** e **334,17 ha**, não constam as suas averbações.

No entanto, nesta fase, a Requerente informa que houve um equívoco na DITR/2005 e que o imóvel rural possui as seguintes áreas:

•• **1.312,8 ha** (totalidade da propriedade) de área de interesse ecológico, inserida nos limites da APA Fernão Dias, criada pelo Decreto Estadual nº 38.182 de 17/07/1997, encontrados sob medição e comprovadas pelo Laudo Técnico do Instituto Estadual de Florestas –IEF;

•• **503,15 ha** de área de preservação permanente e **262,6 ha** de área de Reserva Legal, conforme o Laudo Pericial utilizado pelo fiscal para alterar o valor da Terra Nua; e,

•• **67,00%** da área da propriedade (879,58 ha) estão acima de 1.800 metros (letra 'h' do art. 2º da Lei 477165) - área de preservação permanente

(...)

No presente caso, não obstante constar dos autos o requerimento do ADA, de fls. 39, protocolado junto ao IBAMA/SP, em **11/09/1998**, para o imóvel aqui tratado, então com área total de **630,8 ha**, contemplando as áreas de preservação permanente e de reserva legal, respectivamente, de **427,5 ha** e **126,1 ha**, que cabe ser considerado para comprovar as áreas ambientais informadas até a DITR/2003, fazia-se necessário comprovar a protocolização, dentro do prazo anteriormente previsto, de novo ADA, em face de ter sido alterada, na DITR/2005, a área total do imóvel, de 630,8 ha para **1.312,8 ha**, e as suas correspondentes áreas ambientais.

**Relativamente à Área de Reserva Legal**, verifica-se que o acórdão recorrido admitiu a área declarada de 262,6 hectares. Conforme a jurisprudência desta Segunda Turma da Câmara Superior, não há óbice a esta decisão, tendo em vista a respectiva averbação, à margem da matrícula do imóvel, de área superior a essa, antes da ocorrência do fato gerador, o que supre a necessidade de apresentação do ADA. A matéria inclusive já se encontra sumulada, com efeito vinculante, conforme a seguir:

#### 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).

Com efeito, a averbação das citadas áreas, bem como suas respectivas datas, foi registrada no Acórdão da DRJ, conforme passagem reproduzida a seguir:

Quanto à exigência de averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, consta das Certidões de fls. 188/196 as averbações tempestivas das seguintes áreas, totalizando **330,1 ha** (trezentos e trinta hectares e um are): 1º - **84,0 ha** - averbada em 17/09/1998 - AV-2-11.102; 2º - **120,0 ha** - averbada em 17/09/1998 - AV-2-11.034, e 3º - **126,1 ha** - averbada em 17/09/1998 - AV-2-7.642.

Apesar de comprovada essa primeira exigência para uma área total de **330,1 ha**, diferente da área de Reserva Legal de **262,6 ha** indicada no laudo de avaliação de imóvel rural de fls. 75/117, emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, fls. 118/119 e pleiteada pela requerente, fato é, que consta do requerimento do ADA, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA, apenas a área de **126,1 ha**, conforme será mostrado a frente.

**Assim, quanto à Área de Reserva Legal (ARL), é de se negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.**

**No que tange à Área de Preservação Permanente (APP)** de 503,15 hectares, também admitida no acórdão recorrido, a ausência de ADA para a área total não pode ser relevada, conforme as razões a seguir explicitadas.

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º, da Lei nº 9.393, de 1996), a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR. Tratando-se de

declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso, somente se verificou a apresentação do ADA para a Área de Preservação Permanente (APP) de 427,5 hectares, portanto efetivamente não há como acolher a área de 503,15 hectares.

Quanto ao laudo técnico e o laudo do Instituto Estadual de Florestas (IEF), a despeito das alegações oferecidas em sede de Contrarrazões pela Contribuinte, estes não têm o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção.

No que tange aos julgados citados pela Contribuinte como sendo representativos da jurisprudência do CARF, esclareça-se que não se trata de decisões vinculantes. Ademais, dos seis acórdãos citados, cinco são relativos a exercícios anteriores a 2001, portanto prolatados ao desamparo da Lei nº 10.165, de 2000, que estabeleceu a exigência de ADA e motivou a exigência ora analisada.

Nesse sentido, exatamente pela ausência, até o exercício de 2000, de lei estabelecendo a obrigatoriedade do ADA, foi editada a Súmula CARF nº 41, de caráter vinculante:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

Finalmente, quanto às alegações acerca da exclusão da tributação do ITR pelo enquadramento de toda a área do imóvel como área de interesse ecológico, nos termos da letra “b”, do inciso II, do § 1º, do art. 10, da Lei nº 9393, de 1996, também trazida pela Contribuinte em sede de Contrarrazões, trata-se de argumento pertinente ao seu Recurso Especial, que adiante será examinado.

Destarte, o Recurso Especial da Fazenda Nacional deve ser provido parcialmente, nesta segunda matéria, reduzindo-se a Área de Preservação Permanente (APP) para 427,5 hectares.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para reduzir a Área de Preservação Permanente para 427,5 hectares.

**Quanto ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte**, este é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

A matéria admitida à rediscussão na Instância Especial diz respeito à **tributação do Imposto Territorial Rural (ITR) de imóvel inserido nos limites da APA Fernão Dias**, criada pelo Decreto Estadual nº 38.182, de 17/07/1997. Nesse passo, requer a Contribuinte o reconhecimento de toda a área do imóvel como Área de Interesse Ecológico, nos termos da letra “b”, do inciso II, do § 1º, do art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996.

De plano, esclareça-se que o lançamento não foi efetuado com base em glossa de Área de Interesse Ecológico, visto que na DITR/2005 não foi informada a existência de tal área ambiental. Com efeito, somente em sede de Impugnação a Contribuinte informou ter havido equívoco na referida declaração. A seu ver, o fato de o imóvel em questão encontrar-se inserido na Área de Preservação Ambiental (APA) Fernão Dias seria suficiente para excluí-lo da tributação do ITR.

Nesse sentido, acompanho o entendimento esposado nos acórdãos de primeira e segunda instâncias, no sentido de que, para aceitação de Área de Interesse Ecológico, não basta a apresentação de laudo de vistoria do Instituto Estadual de Florestas (IEF), é necessário ato específico do Poder Público, ampliando as restrições de uso estabelecidas para Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal. Tampouco se pode acatar a Área de Interesse Ecológico pleiteada, simplesmente por estar inserida nos limites da APA Fernão Dias.

Assim, caberia à Contribuinte a comprovação da existência da referida Área de Interesse Ecológico, o que, repita-se, demanda ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme previsto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b", da Lei 9.393, de 1996, a seguir transcrito:

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;

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 prevista na alínea anterior;

Sobre a matéria, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou em diversos julgados, dentre os quais o Acórdão nº 9202-006.038, de 28/09/2017, cujas razões de decidir agrego ao presente voto:

Necessária assim, conforme o referido dispositivo legal em seu inciso II, "b", a declaração das referidas áreas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que amplie as restrições de uso previstas na alínea anterior, de forma a se poder excluir tais áreas da base de cálculo do ITR.

Destarte, declarações ou ofícios, tal como o de efl. 39, que se limitou a afirmar que o imóvel de denominação em questão se encontrava dentro de Parque Estadual, "(...)Inviabilizando dessa forma o imóvel para desenvolvimento de atividade produtiva", não supre tal requisito, uma vez note-se, ser esta característica também eventualmente observável no caso de áreas de Reserva Legal e APP, não podendo se depreender, do referido ato, a existência, legalmente exigida, de restrições de uso adicionais em relação àquelas outras duas espécies de áreas.

No mesmo sentido é a jurisprudência desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme a seguir se colaciona.

Acórdão nº **9202-003.270**, de 30/07/2014, de relatoria do Ilustre Conselheiro Gustavo Lian Haddad:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ITR ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DECLARADA DE INTERESSE ECOLÓGICO NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para que não se tribute pelo Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, deve ser comprovada a ampliação às restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e reserva legal, ou seja, restrições além do manejo sustentável.

Recurso especial negado.

Acórdão nºs **9202-004.576**, de 24/11/2016, e **9202-004.618**, de 25/11/2016, votos vencedores desta Conselheira, com a seguinte ementa:

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.

Acórdãos nºs **9202-005.169**, de 26/01/2017, e **9202-006.038**, **9202-006.039** e **9202-006.040**, de 28/09/2017, votos do Ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, todos com a seguinte ementa:

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.

Finalmente, quanto ao **Acórdão nº 9202-003.465**, de 23/10/2014, citado pela Contribuinte e que trata da mesma APA objeto do presente processo, esclareça-se que, naquele julgado, a motivação do Recurso Especial da Fazenda, sobre a qual se instaurara a divergência jurisprudencial, fora a ausência de apresentação de ADA tempestivo. Confira-se os respectivos trechos do voto:

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da necessidade do requerimento do Ato Declaratório Ambiental – ADA dentro do prazo legal, quanto à área de interesse ecológico, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural ITR.

(...)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à utilização limitada. (grifei)

Entretanto, no presente caso, o não provimento do Recurso Voluntário não teve como fundamento a ausência de ADA e sim de ato específico ampliando restrições. Confira-se o voto do acórdão recorrido, que nesse ponto não restou vencido, cujos fundamentos agrego ao presente voto:

Pelas razões já expostas, irretocável o acórdão recorrido, cujas razões de decidir também incorporo ao presente voto:

Pois bem, a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza – SNUC cujo objetivo é a utilização racional dos recursos naturais, sendo admitida a coleta e uso comercial ou não desses recursos.

Com efeito, a propriedade privada inserida dentro dessa Área de Proteção Ambiental pode ser explorada economicamente, desde que observadas as normas e restrições impostas pelo órgão ambiental gestor. As restrições variam dentro de uma APA de forma que o zoneamento ecológico-econômico indicará as atividades a serem encorajadas em cada zona e as que deverão ser limitadas, restringidas ou proibidas.

Daí decorre a necessidade do reconhecimento específico do poder público para determinadas áreas da propriedade particular, ou seja, em que zona ecológica e econômica a autoridade ambiental irá enquadrar a propriedade. (ou frações desta).

Portanto, para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico ou como de preservação permanente 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.

Nesse sentido, como bem pontuou o acórdão recorrido, em que pese o laudo de vistoria do IEF – Instituto Estadual de Florestas (fls. 72/73 e 197/198), informando que toda a área está inserida nos limites da APA Fernão Dias, para fins de exclusão do ITR, faz-se necessário a apresentação de Ato de órgão competente federal ou estadual reconhecendo a mesma como tal na forma do art. 10, § 1º, inciso II, alíneas “b”, da Lei 9.393/96.

Sobre o tema este Órgão Administrativo já se manifestou no sentido da necessidade ato específico da autoridade competente, consoante a ementa transcrita:

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL APA.**

*As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de urna APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso. (Acórdão no 2801-00.524 - 1ª Turma Especial)*

Destarte, pela ausência de ato específico da autoridade competente não é possível considerar a área informada pela recorrente como de interesse ecológico para fins de exclusão do ITR.

**Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.**

Em síntese, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para reduzir a Área de Preservação Permanente (APP) para 427,5 hectares e, quanto ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, dele conheço e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo