



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10073.720457/2008-08
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.180 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SÃO GONÇALO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E URBANISTICOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2005

RECURSO ESPECIAL. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. CONHECIMENTO.

É cabível o conhecimento do recurso especial, quando a regra de direito posta como fundamento da decisão recorrida diverge da interpretação do acórdão paradigma.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PARECER PGFN/CRJ 1329/2016.

É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR em relação às áreas de preservação permanente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o

conselheiro(a) Ana Paula Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2401-006.039, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: (a) obrigatoriedade do ADA para reconhecimento da área de preservação permanente. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam ao presente julgamento:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, RESERVA LEGAL E ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS, PRIMÁRIAS OU SECUNDÁRIAS EM ESTÁGIO MÉDIO OU AVANÇADO DE REGENERAÇÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 170 da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente, reserva legal e áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 253,42 ha.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- é necessária a apresentação de ADA para reconhecimento da área de preservação permanente.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões, nas quais afirma que o recurso não deve ser conhecido, ou, sucessivamente, deve ser desprovido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de divergência na interpretação da legislação tributária, de modo que deve ser conhecido.

Com efeito, diferentemente do acórdão paradigma, segundo o qual, a partir do exercício 2001, a obtenção do ADA seria condição necessária para que o contribuinte usufruísse da redução do valor a pagar de ITR, a decisão recorrida textualmente superou a obrigatoriedade

de protocolo de tal documento para fins da isenção. O excerto abaixo pode ilustrar bem a controvérsia:

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Analisando-se os demais pontos da fundamentação do acórdão recorrido, verifica-se que a regra de direito posta como fundamento da decisão (*ratio decidendi*) foi a de que o laudo técnico é o principal instrumento hábil para atestar a existência da área de preservação permanente – APP e de que o ADA é mesmo inexigível, conforme trecho acima transcrito.

Em momento algum a decisão recorrida toca na fungibilidade, por exemplo, das áreas declaradas no ADA ou na DITR. Ou seja, embora subsista uma diferença fática entre a decisão paradigmática e a decisão recorrida (lá sequer fora apresentado ADA, ao passo que aqui fora apresentado um ADA com declaração de área de servidão florestal, a qual, de acordo com a recorrida, seria de preservação permanente), a *ratio decidendi* do acórdão recorrido diverge frontalmente do acórdão 2102.01.785. O seguinte trecho da fundamentação do ilustre Relator Matheus Soares Leite retrata a superabilidade do ADA e a existência efetiva de interpretação divergente – com destaques:

Para além do exposto, ainda que superada as questões de direito acima elencadas, um ponto extremamente importante e prejudicial para as conclusões acerca da lide instaurada, recomenda a devida atenção.

Isso porque, cabe destacar que a retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel somente pode ser admitida nos casos em que o contribuinte comprove nos autos, com documentos hábeis, a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

E no tocante à questão probatória, constato que, inicialmente, a tese levantada pela defesa foi no sentido de que a área de 508 ha pertencente à Fazenda São Gonçalves, não seria de servidão florestal, mas de preservação permanente e de reserva legal, mesmo sem especificar as suas respectivas dimensões.

Em seu recurso, a contribuinte insistiu na tese inaugural, mas, posteriormente, em petição acostada aos autos em 23 de agosto de 2013, às fls. 234/243, a recorrente passou a afirmar que a integralidade da área de 508 ha deveria ser entendida tão somente como Área de Preservação Permanente, em consonância com o estudo constante no Parecer Técnico (com data de 14/08/2013), com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), que, ao analisar o imóvel em questão, concluiu que o total da área de preservação permanente seria de 10.514,2388 ha.

Entendo que nem mesmo a contribuinte demonstra ter certeza da exata dimensão de suas áreas para o exercício de 2005.

O Parecer Técnico de fls. 237/243, consta como data de assinatura o dia 14 de agosto de 2013, e o presente lançamento tributário diz respeito ao exercício de 2005, o que prejudica, na minha avaliação, acatar as conclusões ali apontadas.

Por outro lado, constato que há nos autos, o Laudo Técnico de fls. 81/95, referente ao período de 20 de junho de 2007 a 20 de junho de 2008, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica de fls. 96/99, que afirma que a propriedade possui 117,94 ha de Áreas de Preservação Permanente ao longo dos rios ou cursos d'água, em faixa marginal, conforme definido no artigo 2º, alínea “a”, item 1, da Lei nº 4.771/65, além de 135,48 ha em topos de morros, conforme definido no mesmo artigo, alínea “d”, do mesmo diploma legal, o que, somados, representam o total de 253,42 ha.

Ao meu ver, o **Laudo Técnico de fls. 81/95, é o principal instrumento hábil, constante nos autos, que possibilita atestar a existência da Área de Preservação Permanente em discussão, com força probante superior ao que consta no Ato Declaratório Ambiental**, muitas vezes sujeito a erro de preenchimento.

Dessa forma, formo a convicção de que cabe acatar parcialmente as razões recursais da contribuinte, no sentido de considerar a área de 253,42 ha (e não 508,00 ha) como de preservação permanente e, desse modo, essa área deve ser excluída do ITR/2005, nos termos do art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996.

É importante ressaltar que tal fundamentação foi adotada após o ilustre Relator ter expressamente consignado que *“não cabe exigir o protocolo do ADA para fins da isenção do ITR”*, sendo nítida a delimitação da matéria e a divergência com o acórdão paradigma.

2 Exigibilidade de ADA para reconhecimento da área de preservação permanente (APP)

Discute-se nos autos se é necessária a apresentação de ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente. Essa foi, exclusivamente, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado, o qual não funciona como instância meramente revisora, mas sim uniformizadora da jurisprudência do CARF (art. 67 do RICARF).

Pois bem, depois de reiterados julgamentos, do STJ, favoráveis aos contribuintes a respeito do tema sob julgamento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002. Pela relevância e pertinência com o caso concreto, é importante transcrever os seguintes pontos.

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

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 e de reserva legal, 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.

14. Dessa forma, inexistente razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27

de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

Ainda que os fatos geradores tenham ocorrido sob a vigência da Lei 10165/00, que deu nova redação ao art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei 6938/00, para, em tese, estabelecer a obrigatoriedade do ADA, tal obrigatoriedade também foi superada pela jurisprudência do STJ, de tal maneira que o citado Parecer PGFN é elucidativo nos seguintes termos:

17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser inexigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF nº 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei nº 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo 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 utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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.

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1, 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.

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não exclui a sua existência em si.

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, senão vejamos:

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000,

até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

Ou seja, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a quem incumbe a representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia, manifestou-se, expressa e textualmente, no sentido de que é incabível discutir a apresentação do ADA para a não incidência do ITR sobre a APP e a ARL, diante da pacificação da jurisprudência do STJ. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

Súmula nº 86. É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural - ITR. Todavia, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de "reserva legal", é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização¹. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executividade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”².

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição do Parecer PGFN/CRJ 1329/2016 (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

No caso concreto, a decisão recorrida expressamente registra o seguinte:

Por outro lado, constato que há nos autos, o Laudo Técnico de fls. 81/95, referente ao período de 20 de junho de 2007 a 20 de junho de 2008, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica de fls. 96/99, que afirma que a propriedade possui 117,94 ha de Áreas de Preservação Permanente ao longo dos rios ou cursos d'água, em faixa marginal, conforme definido no artigo 2º, alínea “a”, item 1, da Lei nº 4.771/65, além de 135,48 ha em topos de morros, conforme definido no mesmo artigo, alínea “d”, do mesmo diploma legal, o que, somados, representam o total de 253,42 ha.

¹ ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

² Obra citada, p. 514.

Ao meu ver, o Laudo Técnico de fls. 81/95, é o principal instrumento hábil, constante nos autos, que possibilita atestar a existência da Área de Preservação Permanente em discussão, com força probante superior ao que consta no Ato Declaratório Ambiental, muitas vezes sujeito a erro de preenchimento.

Em sendo assim, o recurso da Fazenda Nacional deve ser desprovido.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci