



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720077/2006-56
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.503 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IMOBILIÁRIA E CONSTRUTORA SÃO JOSÉ LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ÁREAS AMBIENTAIS. ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INTEMPESTIVIDADE. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

Não há óbice à aceitação da Área de Reserva Legal, ainda que o ADA não tenha sido apresentado tempestivamente, no que tange à parte devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador. (Súmula CARF 122)

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: I) por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento quanto à Área de Reserva Legal (ARL); e II) 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, em negar-lhe provimento quanto à Área de Preservação Permanente (APP), vencidos os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (relatora), Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maurício Nogueira Righetti, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor quanto à Área de Preservação Permanente (APP), o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, 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 2004, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Fortaleza" (NIRF 3.606.765-2), localizado no Município de Cuiabá/MT, tendo em vista glosa da Área de Preservação Permanente (APP) de 3.675 hectares, da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) de 4.325 hectares e da Área de Pastagem, reduzida de 2.000 hectares para 1.068 hectares, bem como a alteração do Valor da Terra Nua (VTN), com base em laudo apresentado.

O lançamento foi impugnado e, em 06/09/2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande– DRJ/CGE proferiu o Acórdão nº 04-12.657 (e-fls. 207 a 214), assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2004

ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Por expressa determinação legal, as áreas de reserva legal e preservação permanente para efeito de exclusão do ITR devem ser tempestivamente declaradas ao órgão ambiental IBAMA através de requerimento do ADA - Ato Declaratório Ambiental.

VALOR DA TERRA NUA - VTN

Quando a avaliação do VTN declarada pelo contribuinte estiver sub-avaliada, a autoridade fiscal poderá arbitrar referido valor de conformidade com as normas legais e regulamentares aplicadas à espécie.

O lançamento efetuado em relação ao VTN com base no Sistema SIPT de município diverso do efetivamente comprovado nos autos deverá ser alterado de acordo com o laudo técnico apresentado na impugnação, se este for compatível com o valor do SIPT para o município do imóvel.

ÁREA DE PASTAGENS.

A área de pastagens para efeito de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR deve ser comprovada com documentos que demonstrem inequivocamente a existência do quantitativo médio anual, de animais na propriedade, na forma das normas que regulam a matéria.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros da **CSRF / 2ª Turma**^a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, nos termos do voto do relator.

O provimento parcial do lançamento gerou Recurso de Ofício ao CARF e está assim explicitado no voto:

Pelos motivos acima expostos, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento, aceitando somente o VTN conforme laudo apresentado pelo contribuinte na impugnação, com as correções da área total, não aceitando a área total constante desse laudo, ficando na forma abaixo o lançamento suplementar ora apurado, devendo ser acrescido de multa e juros recalculados na forma do lançamento de ofício original:

DISTRIBUIÇÃO DO IMÓVEL.

1. Área total do imóvel 10.500,00
2. Área de preservação permanente 0,00
3. Área de utilização limitada 0,00
4. Área tributável 10.500,00
5. Área ocupada com benfeitorias 12,0
6. Área Aproveitável 10.488,0

DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA PELA ATIVIDADE RURAL

7. Produtos vegetais e área de descanso 0,0
8. Pastagens 1.068,0
12. Área utilizada pela atividade rural 1.068,0

GRAU DE UTILIZAÇÃO 10,2%

CÁLCULO DO VALOR DA TERRA NUA.

1. Valor total do imóvel R\$ 4.049.965,00
2. Valor das benfeitorias R\$ 85.000,00
3. Valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas R\$ 990.000,00
4. Valor da terra nua R\$ 2.974.965,00

CÁLCULO DO IMPOSTO

5. Valor da terra nua tributável R\$ 2.974.965,00
6. Alíquota 20%
7. Imposto calculado R\$ 594.993,00
8. Imposto declarado originariamente R\$ 455,17
9. Imposto suplementar R\$ 594.537,83

Decisão que se submete a Recurso de Ofício.

Contra a decisão de Primeira Instância foi também interposto Recurso Voluntário e, em sessão plenária de 29/09/2011, foram julgados os Recursos de Ofício e Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-01.271 (e-fls. 475 a 486), assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR

Exercício: 2004

Ementa: VTN. ARBITRAMENTO. O arbitramento do ITR, nas hipóteses em que admitida em lei, deve ser feito com base nos dados levantados pelo SIPT em relação ao município de localização do imóvel. É inválido o arbitramento que se baseou em dados de município diverso.

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.

RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO. O § 8º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal) traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal, condição indispensável para a exclusão dessas áreas na apuração da base de cálculo do ITR. Comprovada a averbação da ARL, admite-se a exclusão da área ambiental.

ÁREAS DE PASTAGEM. COMPROVAÇÃO. A área destinada a pastagem deve ser compatível com base no grau de ocupação determinado por critérios técnicos definidos objetivamente pelos órgãos estatais de controle.

Recurso de ofício negado

Recurso voluntário parcialmente provido.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, POR UNANIMIDADE, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer como áreas de preservação permanente e de reserva legal, respectivamente, 3.467,0ha e 3.674,8ha. Vencidos os conselheiros Francisco Assis de Oliveira Júnior e Eduardo Tadeu Farah em relação ao restabelecimento da área de preservação permanente

O processo foi recebido na PGFN em 17/11/2011 (carimbo apostado na RM de fls. 380), portanto a ciência presumida ocorreu em 17/12/2011. O Procurador da Fazenda Nacional deu-se por intimado em 21/12/2011 (e-fls. 379). Em 22/12/2011, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 382 a 390 (data de registro da RM de e-fls. 381), 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 12/09/2012 (e-fls. 422 a 424).

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

- da análise das alegações e da documentação 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 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;

- 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, tampouco requerimento de ADA, 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 pede o conhecimento e provimento do recurso, reformando-se a decisão recorrida para restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 15/10/2012 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 437), a Contribuinte, em 29/10/2012 (carimbo apostado às e-fls. 441), ofereceu as Contrarrazões de fls. 446 a 459 e interpôs o Recurso Especial de fls. 441 a 445.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte argumenta:

- como bem pontuou o acórdão recorrido, não é *"minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA"*;

- isso porque, no ensejo do que sustentou quanto à interpretação literal das disposições legais concessivas de benefícios fiscais (art. 111, do Código Tributário Nacional), se a Lei nº 9.393, de 1996 pontualmente prevê que as Áreas de Preservação Permanente e as de Reserva Legal não compõem o VTN para fins de cálculo do ITR, não é admissível a defesa de uma obrigação secundária do contribuinte (apresentação de ato formal perante IBAMA) para que aquela benesse de exclusão se efetive;

- não assiste razão à Recorrente quando esta se sustenta sobre art. 17-0, § 10, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação que lhe foi conferida pela Lei nº 10.165, de 2000, para defender a exigibilidade do ADA no caso concreto, porquanto, com o advento da Medida Provisória nº 2.166-67/01, que inseriu o § 7º àquele dispositivo legal, o contribuinte ficou dispensado da apresentação do ato declaratório perante IBAMA, ressalvada a possibilidade de o órgão ambiental demonstrar que o contribuinte não respeitou as restrições impostas à utilização das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

- importante destacar não estarmos diante de isenção, cujas hipóteses encontram-se elencadas no art. 3º da mencionada lei mas sim de não incidência tributária, porque o legislador quis que não incidisse o tributo sobre tais áreas;

- e assim o fez porque as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal *"são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se o direito de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem"* (art. 1º, da Lei nº 4.771, de 1965);

- ao estabelecer limitações ao exercício do direito de propriedade sobre tais áreas, o legislador também as retirou do campo de incidência do tributo, que somente incide sobre as áreas em que tal direito tenha sido exercido em sua plenitude, ainda que de formar irregular;

- portanto, a não incidência — que se diferencia da isenção, haja vista que somente pode ser isento aquilo que, em princípio, é tributado — não se transforma em incidência por mera questão de forma, haja vista que a tributação, por força do princípio da legalidade, somente pode ocorrer nos casos e condições estabelecidos em lei;

- ademais, não há que se olvidar do fato de que as Áreas de Reserva Legal da propriedade da ora recorrida, estão efetivamente mantidas e anotadas no respectivo registro de imóveis, conforme apontado pelo próprio acórdão recorrido, enquanto que a Área de Preservação Permanente encontra-se exaustivamente comprovada em Laudo Técnico;

- neste diapasão, registra-se que tais fatos e elementos de prova não foram contestados pela Fiscalização e sequer pelas decisões recorridas, mesmo porque, como dito, a exigência tributária está assentada apenas no aspecto formal concernente a não apresentação do ADA;

- ora, se as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal efetivamente existem e estão preservadas - que é o que pretende a lei ao estabelecer a não incidência do ITR sobre elas -, por certo que não é a falta do ADA (obrigação acessória criada mediante lei diversa da que estabeleceu o fato gerador da obrigação tributária) que vai tornar devido o imposto que o legislador competente estabeleceu não incidir sobre tais áreas;

- esse entendimento, a propósito, foi consolidado tanto pelo Superior Tribunal de Justiça, que não mais admite o processamento de Recurso Especial para se discutir tal tema, na medida em que faz incidir a sua Súmula 83, a qual veda a admissibilidade recursal quando o entendimento da Corte Superior está no mesmo sentido de um acórdão recorrido, quanto pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região (REsp 665123/PR, STJ, 2ª Turma, rel. MM. Eliana Calmon, DJ de 05/02/2007; REsp 1060886/PR, STJ, P Turma, rel. MM. Luiz Fux, DJE de 18/12/2009; AC 0006849-23.2006.4.01.3812/MG, Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, e-DJF1 01/04/2011; AC 2003.38.00.025376-0/MG, Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral e-DJF1 08/10/2010 e REsp 1.155.132, relatado pela Ministra Eliana Calmon, DJE de 13.05.2010).

Ao final, a Contribuinte pede o não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto ao Recurso Especial do Contribuinte, a este foi negado seguimento, conforme despacho de 24/03/2017 (e-fls. 487 a 491). Cientificada, a Contribuinte ficou-se silente.

Voto Vencido

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Primeiramente, cabe aferir a tempestividade do apelo.

O processo foi recebido na PGFN em 17/11/2011 (carimbo apostado na RM de fls. 380), portanto a ciência presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 17/12/2011 (Portaria Conjunta dos Conselhos de Contribuintes nº 1, de 2007), embora o Procurador da Fazenda Nacional tenha se dado por intimado em 21/12/2011 (e-fls. 379). Em 22/12/2011, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 382 a 390 (data de registro da RM de e-fls. 381), que é tempestivo, uma vez que interposto no prazo de quinze dias, a contar da data da ciência presumida. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2004, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Fortaleza" (NIRF 3.606.765-2), localizado no Município de Cuiabá/MT, tendo em vista glosa da Área de Preservação Permanente (APP) de 3.675 hectares, da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) de 4.325 hectares e da Área de pastagem, reduzida de 2.000 hectares para 1.068 hectares, bem como a alteração do Valor da Terra Nua (VTN), com base em laudo apresentado (e-fls. 264).

Em sede de primeira instância, foi acatado o VTN constante do laudo apresentado pela Contribuinte. O Colegiado de segunda instância, ora recorrido, negou provimento ao Recurso de Ofício e, no que tange ao Recurso Voluntário, deu-lhe provimento parcial, reconhecendo uma Área de Preservação Permanente (APP) de 3.467,0 hectares e uma Área de Reserva Legal (ARL) de 3.674,8 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).**

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-O, 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.

Relativamente à Área de Reserva Legal (ARL), verifica-se que no acórdão recorrido acatou-se a alegação de ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração, que teria sido equivocadamente declarada como RPPN, admitindo-se a área de 3.674,8 hectares, nos seguintes termos:

Sobre a RPPN o Contribuinte afirma que incorreu em erro de fato e que se trata na verdade de área de reserva legal, a qual estaria devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel.

De fato, às fls. 135 e 136 constam as averbações Av-04.1580 e AV-2.1581, respectivamente, de 3.056,79ha e 618,02 ha de reserva legal, totalizando 3.674,81ha de reserva legal. Note-se que as áreas inicialmente averbadas eram de 4.366,85ha e 883,15ha, mas foram posteriormente reduzidas mediante retificação de averbação.

Resta comprovada, portanto, a área de reserva legal. Quanto ao ADA vale o que foi dito acima sobre sua inexigibilidade como condição para a exclusão das áreas ambientais.

O fato de o Contribuinte ter informado como RPPN, nas condições deste processo, caracteriza o erro de fato. É que nenhum valor foi declarado como área de reserva legal quando havia ARL devidamente averbada, o que autoriza concluir-se que o Contribuinte declarou num campo o que deveria ter declarado noutro.

Com efeito, os documentos de e-fls. 153 a 155 atestam a averbação em 1996. Conforme a jurisprudência desta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não há óbice a esta decisão, tendo em vista a respectiva averbação, à margem da matrícula do imóvel, 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).

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

No que tange à Área de Preservação Permanente (APP) de 3.467,80 hectares, admitida no acórdão recorrido de acordo com laudo técnico, a ausência de ADA tempestivo 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 o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso, a glosa da APP é relativa ao exercício de 2004, porém o ADA somente foi protocolado em 06/08/2007 (e-fls. 269 – 2º Volume), sendo que, conforme informação da própria Contribuinte (e-fls. 254), a ciência do início da ação fiscal

ocorreu em 09/06/2006. Assim, há que ser mantida a glosa da Área de Preservação Permanente (APP).

Quanto ao laudo técnico apresentado pela Contribuinte, esclareça-se que este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção.

No mesmo sentido dessa decisão é a jurisprudência desta CSRF:

Acórdão nº 9202-008.622, de 19/02/2020

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

(...)

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INTEMPESTIVIDADE.

Incabível o acolhimento de Área Preservação Permanente (APP) cujo Ato Declaratório Ambiental (ADA) foi protocolado após o início da ação fiscal.

Acórdão nº 9202-008.554, de 30/01/2020

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2001

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INTEMPESTIVIDADE.

Incabível o acolhimento de Área Preservação Permanente (APP) cujo Ato Declaratório Ambiental (ADA) foi protocolado após o início da ação fiscal.

Acórdão nº 9202-008.477, de 18/12/2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

(...)

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.

Finalmente, em relação às decisões judiciais citadas pela Contribuinte, estas não vinculam o CARF, de sorte que o Recurso Especial da Fazenda Nacional deve ser provido, nesta parte.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito: I - nego-lhe provimento relativamente à Área de Reserva Legal (ARL); e II - dou-lhe provimento quanto à Área de Preservação Permanente (APP).

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

No mérito, divergi parcialmente do sempre bem fundamentado voto da Conselheira Relatora. Acompanhei-a no tocante à Área de Reserva Legal, mas, no ponto em que reside minha controvérsia, discute-se nos autos se é necessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente.

Pois bem. Depois de reiterados julgamentos, do Superior Tribunal de Justiça, 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 Superior Tribunal de Justiça, 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 excluiria 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, diante da pacificação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. 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 executoriedade 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

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

² Obra citada, p. 514.

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, como bem pontuado pela ilustre Conselheira Relatora, a decisão recorrida admitiu a existência de 3.467,0 ha de Área de Preservação Permanente, tendo em vista a existência de Laudo Técnico (vide abaixo).

No que tange à Área de Preservação Permanente (APP) de 3.467,80 hectares, admitida no acórdão recorrido de acordo com laudo técnico, a ausência de ADA tempestivo para a área total não pode ser relevada, conforme as razões a seguir explicitadas.

Tal laudo serve de prova da existência da área e, portanto, deve ser admitido para fins de comprovação, sendo desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR.

Diante do exposto, e tendo acompanhado o voto da ilustre Relatora no conhecimento e no tocante à Área de Reserva Legal, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci