



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720556/2007-53
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.504 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MILTON PASCOAL PICHININ

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

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, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.504 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10183.720556/2007-53

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2003, relativo ao imóvel rural denominado “FAZENDA PIRAIM”, com área de 13.777,6 ha, NIRF 4.236.031-5, localizado no município de Nossa Senhora do Livramento / MT.

Em sessão plenária de 08/08/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-005.408 (fls. 354/364), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003 ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO

A exclusão das áreas declaradas de Reserva Legal e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à averbação no cartório de registro de imóveis.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO.

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente é necessária a comprovação da existência efetiva das mesmas no imóvel rural comprovada através da apresentação de Laudo Técnico.

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO.

Para efeito de isenção do ITR, somente será aceita como de interesse ecológico a área declarada cm caráter específico, por órgão competente federal ou estadual, para a propriedade particular.

VALOR DA TERRA NUA. LAUDO DE AVALIAÇÃO.

Cabe alterar o valor da terra nua considerado no lançamento com base no valor indicado no laudo de avaliação elaborado por profissional habilitado conforme as normas técnicas específicas de procedimentos de avaliação de imóveis rurais.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acolher a dedução da Área de Reserva Legal de 2.755,52 ha e da Área de Preservação Permanente de 269,94ha.

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN em 20/09/2019 (fl. 375) e, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a intimação presumida ocorreria em 30 dias. Em 16/10/2019 (fls. 389), a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 376/388, com base no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, no intuito de rediscutir a matéria “**necessidade de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão, da tributação do ITR, da Área de Preservação Permanente (APP)**”.

Ao Recurso Especial foi dado parcial, conforme despacho de 20/02/2020 (fls. 392/395).

À guisa de paradigma, foram apresentados os Acórdãos nº 9202-006.041 e nº 9202-007.312. Abaixo, transcrevem-se as ementas dos julgados:

Acórdão nº 9202-006.041

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2003

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão, não tendo ocorrido tal apresentação, não é possível a exclusão da área de APP declarada da base de cálculo do ITR.

Acórdão n.º 9202-007.312

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17 O, §1º, da Lei n.º 6.938/81. Hipótese em que a Recorrida não apresentou o ADA antes do início da ação fiscal, afasta o direito a exclusão da área de APP e consequente redução da base de cálculo do ITR.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- A questão controversa diz respeito à isenção sobre a área apontada como sendo de preservação permanente no montante de 269,94ha, considerada comprovada mediante a apresentação de laudo.
- Entende-se, contudo, que não há respaldo para o deferimento da redução do ITR a pagar correspondente à área de preservação permanente declarada, em face da ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA), meio probatório adequado, anteriormente ao início da ação fiscal.
- Sabe-se que a Lei nº 9.393/96 prevê a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal da incidência do ITR no art. 10, inciso II.
- O primeiro ponto a 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 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional.
- Para efeito de exclusão das áreas de preservação permanente da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente das áreas 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 31/08/1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2001.
- Assim, a obrigatoriedade de apresentação do ADA é exigência que decorre da legislação tributária e encontra previsão expressa no art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, em vigor a partir de 27/12/2000. Com efeito, aplica-se ao ITR do exercício de 2001 e seguintes, tal como é o caso dos autos.
- O Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, em seu art. 10, por sua vez, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição em um único instrumento – inclusive a Medida Provisória nº 2.166-67/2001
- A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a competência regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal, editou a Solução de Consulta Interna nº 12, de 21/05/2003, que ratifica o entendimento acima exposto.
- Logo, ao estabelecer a necessidade de reconhecimento pelo Poder Público, a Administração Tributária, por meio de ato normativo, fixou condição para a não-incidência tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR.
- A exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto.
- Por outro lado, é inteiramente equivocado o entendimento no sentido de que não existe mais a exigência de prazo para apresentação de ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001.
- A literalidade do texto dispensa maiores comentários. 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.
- O “Manual de Perguntas e Respostas do ITR”, editado no ano de 2002 – e, portanto, após a edição da Medida Provisória nº 2.166-67/2001 -, disponível no endereço eletrônico da Secretaria da Receita Federal na Internet, ratifica, em suas perguntas de nº 66 e 67, o entendimento de que

não houve qualquer alteração na legislação, no que tange à existência de prazo para requerimento do ADA.

- A obrigatoriedade do ADA, portanto, não desborda da regulamentação dos dispositivos legais, porquanto não viola direitos do contribuinte, além de lhe ser claramente favorável.
- 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 pelo documento que a legislação indicou como apto para tal fim.
- Registre-se que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva da área de preservação permanente. O que se busca é a comprovação do cumprimento de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação.
- No caso concreto, o contribuinte deixou de apresentar o ADA. Inexiste respaldo para permitir o reconhecimento de APP mediante apresentação de laudo, desconsiderando a literalidade da legislação que estabelece o critério probatório apropriado.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 27/03/2020 (402), o Contribuinte, em 13/04/2020 (fl. 404), ofereceu as contrarrazões de fls.405/415, em que se contrapõem ao apelo recursal da PGFN, com os seguintes argumentos:

- A União Federal rebate o reconhecimento da área declarada como de Preservação Permanente com base em laudo pericial, afirmando ser necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental emitido pelo IBAMA.
- O Acórdão n.º 2201-005.408 que julgou o recurso voluntário dos recorridos, ressaltou que *“a apresentação de laudo técnico, memorial descritivo, plantas que comprovam a existência da área de preservação permanente excluem a obrigatoriedade de apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA”*.
- Além disso, também sustentou que *“a dispensa do protocolo do ADA junto ao IBAMA é baseado no parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016, onde o mesmo defende que nas decisões que envolvam a necessidade de averbação e prova das áreas de Reserva Legal e preservação permanente através de Ato Declaratório Ambiental para a Isenção do Imposto Territorial Rural, a PGFN seja dispensada de contestar e recorrer das decisões contrárias”*.
- Nos autos, os recorrentes declararam a existência de APP, o que foi confirmado através do Laudo Técnico confeccionado pelo engenheiro agrônomo Leonel Alves Pereira – CREA/MT 3517-D, elaborado em consonância com a NBR-14653 da ABNT, bem como com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (e-fls. 208) e da planta demonstrativa (e-fls. 211).

- A divergência suscitada pela União Federal diz respeito à interpretação do art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a” e §7º, da Lei n.º 9.393/96, mais especificamente ao art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, bem como ao art. 10, inciso I, § 3º, do Decreto n.º 4.382/02.
- O texto legal traz consigo a hipótese de apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para o contribuinte se beneficiar com a redução do valor do ITR, contudo, esse mesmo texto não traz a solução para o seguinte questionamento: o ADA seria o único e exclusivo meio necessário à comprovação da existência de APP na propriedade rural?
- O Superior Tribunal de Justiça – STJ (1ª e 2ª Turma) vem, há algum tempo, proferindo decisões acolhendo o entendimento segundo o qual não há necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA para reconhecimento da Área de Preservação Permanente – APP. Reproduz decisões judiciais.
- O mesmo entendimento foi seguido pelo Tribunal Regional Federal – 1ª Região quando do julgamento do Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela Federação de Agricultura e Pecuária do Estado de Mato Grosso – FAMATO, decidindo em 16/10/2009 que *“é dispensável a exigência da apresentação de Ato Declaratório Ambiental comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total, como condição para excluí-las da base de cálculo do Imposto Territorial Rural – ITR”*.
- Não por outro motivo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu o Parecer PGFN/CRJ/n.º 1.329/2016, que complementa o item 1.25 da lista de dispensa de contestar e recorrer aos membros daquele órgão, fazendo constar as situações anteriores à vigência da Lei n.º 12.651/12 (Código Florestal), em que o contribuinte pleiteie a isenção do ITR por existência de APP mesmo quando ausente averbação no registro de imóveis e também a emissão do Ato Declaratório Ambiental pelo IBAMA.
- Mesmo que o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF ainda não tenha sido pacificado e unificado, deve-se observar, além do caso concreto em análise, os inúmeros outros contribuintes que são atingidos com essa hipótese de isenção de ITR e, principalmente, aqueles casos que, após longos anos em discussão no âmbito administrativo, são prontamente reformados junto ao Poder Judiciário (jurisprudência pacífica do STJ e falta de contestação/recurso pela PGFN).
- Longe de pretender a submissão deste órgão fiscal ao Poder Judiciário, até porque é de amplo conhecimento que cada um possui a sua autonomia/independência, mas se está falando em coerência do ordenamento jurídico legal como um todo, além da celeridade na cobrança de valores pela União e na economia de verba pública, sem falar, ainda, na segurança jurídica do contribuinte e do próprio ente federativo. Cita decisão administrativa.

- Apesar da existência do Parecer PGFN/CRJ/n.º 1.329/2016, que afasta o dever de apresentar defesa e/ou recorrer nos casos iguais aos dos recorridos, a Procuradora da PGFN atuante no presente caso, optou por apresentar Recurso Especial de Divergência, em completa contradição com o entendimento interno do próprio órgão ao qual pertence. Não há como afastar o equívoco na apresentação do recurso, uma vez que a orientação interna da PGFN é pela não recorribilidade quando existirem matérias relacionadas à necessidade do ADA para reconhecimento de isenção do ITR.
- Sendo assim, seja pela interpretação dada à norma legal, seja pelo posicionamento interno da PGFN, conclui-se que a apresentação do ADA não é meio único e exclusivo à comprovação da existência de Área de Preservação Permanente no imóvel rural, podendo ser comprovado por outros meios, desde que hábeis e idôneos, tal como o laudo pericial apresentado pelo recorrente, emitido por engenheiro agrônomo habilitado pelo CREA.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito **necessidade de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão, da tributação do ITR, da Área de Preservação Permanente (APP).**

O Colegiado *a quo* reconheceu APP de 269,9 hectares, informada no laudo de fls. 236/251, com base no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 que, segundo o voto condutor da decisão recorrida, dispensaria a Fazenda Nacional de contestar e recorrer de decisões que se referissem à necessidade ADA para comprovação dessa área.

A Fazenda Nacional, em seu apelo, infere que não há respaldo para o deferimento da redução do ITR a pagar correspondente à área de preservação permanente declarada, em face da ausência de apresentação de ADA, que seria o meio comprobatório adequado, nos termos da legislação de regência.

O Contribuinte, por sua vez, defende a manutenção da decisão recorrida, por entender que a apresentação de laudo técnico comprova a existência da área de preservação permanente e exclui a obrigatoriedade de apresentação de ADA junto ao IBAMA. Suscita ainda o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 e decisões administrativas e judiciais a respeito do tema.

No que se refere à Área de Preservação Permanente – APP, examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165/2000, foi alterada a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938/1981, tornando obrigatória a utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, sendo, portanto, legítima, conforme se verifica 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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Veja-se que as APP tratam-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. Contudo, este Colegiado consolidou entendimento no sentido de se aceitar o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

No presente caso, não houve a apresentação de ADA para a comprovação da APP declarada e, desse modo, a glosa promovida pela Fiscalização está respaldada pela legislação de regência, que exige a apresentação desse documento para sua exclusão da base de cálculo do ITR, a despeito do laudo acostado aos autos pelo Sujeito Passivo.

Sobre as decisões judiciais e administrativas suscitadas pelo Contribuinte, de se ressaltar que essas são aplicáveis aos casos concretos a que se referem e não vinculam os órgãos de julgamento administrativo.

Quanto ao Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016, os trechos que a seguir se transcreve demonstram que sua aplicação se restringe a casos relacionados à legislação anterior à Lei nº 10.165/2000. Vejamos:

II.1 Exame da jurisprudência sobre o questionamento feito à luz da 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 - e à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal

[...]

14. Dessa forma, inexiste 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:

(i) a necessidade ou não de prova da averbação da reserva legal como condição para a concessão da isenção do ITR;

(ii) a necessidade ou não da averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR; e

(iii) a necessidade ou não de apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

[...]

Desse modo, referido parecer não é aplicável à hipótese em exame, tendo em vista que o presente lançamento se refere ao exercício 2003 e foi efetuado sob a égide da Lei nº 10.165/2000

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, para fins de restabelecer a glosa da Área de Preservação Permanente (APP).

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

No mérito, divergi do bem fundamentado voto do ilustre Relator, conforme as razões que passo a expor:

Discute-se nos autos se é necessária a apresentação de 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, inexistia 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 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, 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 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.

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

² Obra citada, p. 514.

No caso concreto, o Laudo Técnico de efls. 236/251 comprova a existência de 269,94 hectares de área de preservação permanente, área esta corretamente admitida pela decisão recorrida. Com efeito, e conforme acima exposto, 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, as quais são comprováveis por outros meios, entre os quais Laudo Técnico.

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

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci