



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721946/2011-35
ACÓRDÃO	9202-011.399 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	25 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	LIGAS DE ALUMINIO SA LIASA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO DOS REQUISITOS REGIMENTAIS E LEGAIS.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando-se afastar o dissídio jurisprudencial, quando, atendidos os pressupostos regimentais e legais, restar demonstrado que, em face de situações fático-jurídicas equivalentes, a legislação tributária foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados no âmbito da competência do CARF.

ITR. PRETENSÃO DE RECONHECIMENTO DE ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) DISPENSÁVEL POR ORIENTAÇÃO DOMINANTE DO STJ E PARECER PGFN/CRJ Nº 1.329/2016 COM MATÉRIA INCLUSA EM LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAR E DE RECORRER DA PGFN. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DA APP POR OUTROS MEIOS DE PROVA QUE NÃO SEJA POR MEIO DA PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA PELO ADA EMITIDO PELO IBAMA.

Para fatos geradores anteriores ao Código Florestal de 2012, o ADA, emitido pelo IBAMA, não é requisito obrigatório para que ocorra o reconhecimento de APP, sendo possível a comprovação da referida área ambiental por outros meios de prova. Aplicação cogente de item da lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, item 1.25 - ITR - "a", incluso pelo Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016.

O STJ entende ser dispensável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, com vistas à concessão de isenção do ITR. A Nota SEI n.º 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN reafirma a posição dominante do STJ e a dispensa do ADA para reconhecimento de APP. Interpretação sistemática

da legislação aplicável (§ 7.º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, na redação dada pelo art. 3º da MP 2.166, de 2001, combinado com a alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, combinado com o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938, de 1981, na redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

Dispensada a apresentação do ADA, para fins de comprovação de Área de Preservação Permanente (APP), exige-se do contribuinte a apresentação de prova suficiente a demonstração da existência da área ambiental vindicada ao reconhecimento, o que pode ser efetivado através de laudo técnico ambiental de caracterização de área, que se apresente preponderante, de forma consistente e apto a finalidade probatória, sendo a prova obrigatoriamente analisada por instância ordinária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar o óbice relacionado ao ADA, determinando o retorno dos autos à Turma a quo, para apreciar o mérito do recurso voluntário quanto ao reconhecimento de APP no imóvel rural a partir das provas colacionadas ao processo, não apreciadas pelo acórdão recorrido. A conselheira Liziane Angelotti Meira não votou no conhecimento em razão do voto proferido pelo conselheiro Régis Xavier Holanda, na sessão de 22/05/2024.

Sala de Sessões, em 25 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 327/341) — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em **despacho prévio de admissibilidade parcial** (e-fls. 405/412) — interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 13/05/2021, pela 1.ª Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção, que negou provimento ao recurso voluntário para manter o lançamento, consubstanciada no **Acórdão n.º 2301-009.140** (e-fls. 311/317), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria (i) **“Exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA dentro do prazo legal para não incidência do ITR sobre Área de Preservação Permanente – APP”**, cuja ementa do recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE/RESERVA LEGAL. TRIBUTAÇÃO. ADA.

Para a exclusão da tributação sobre área de preservação permanente, é necessária a comprovação efetiva da existência dessa área e apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao Ibama, no prazo previsto na legislação tributária. (...).

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Dos Acórdãos Paradigmas

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 2.ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no **Acórdão n.º 9202-009.504**, Processo n.º 10183.720556/2007-53 (e-fls. 366/377), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Tema (1): EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2013

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.

Também, indicou-se como paradigma decisão da 1.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF, consubstanciada no **Acórdão n.º 2401-009.215, Processo n.º 10980.003505/2008-59 (e-fls. 378/386)**, cujo aresto do precedente colaciona a seguinte ementa no essencial:

Tema (1): EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (2)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O 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, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

(...)

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 183/192), após notificado em 19/12/2011 (e-fl. 181), insurgindo-se em face da Notificação Fiscal de Lançamento n.º 06108/00015/2011 para exigência do Imposto sobre a propriedade Territorial Rural (ITR) referente ao imóvel (NIRF 0.611.233-1) “Fazenda Bocaiuva”, com área total declarada de 6.665,4 ha, situado no município de Bocaiuva /MG.

Uma das controvérsias é a necessidade, ou não, do Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, para possibilitar o reconhecimento de Área de Preservação Permanente (APP) invocada a partir de impugnação.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão n.º 04-35.045 - 1ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 262/270), decidiu, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, entendendo necessário o ADA, inclusive tempestivo, para reconhecimento de APP.

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 278/299), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, anteriormente relatado quanto ao seu resultado, ementa e dispositivo, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF admitiu parcialmente o recurso especial para a matéria preambularmente destacada com os paradigmas preteritamente citados, assim estando indicada a matéria para rediscussão e os precedentes quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Houve interposição de agravo para tentar ser revertida a admissibilidade parcial, também pretendendo o conhecimento da matéria “*Área destinada às benfeitorias*”, entretanto o recurso foi rejeitado (e-fls. 441/445). O assunto restou definitivamente não conhecido.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e reconhecer que, para o exercício em controvérsia, APP pode ser reconhecida sem ADA, por meio de outros elementos de prova.

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente pretende rediscutir a matéria (i) “**Exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA dentro do prazo legal para não incidência do ITR sobre Área de Preservação Permanente – APP**”.

Sustenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, considerando que o correto é entender pela não obrigação do ADA para reconhecimento de APP. Outras provas, como, por exemplo, laudo técnico, poderia comprovar a existência da referida espécie de área ambiental.

Assim, estaria equivocada a decisão recorrida ao estabelecer que o laudo técnico apresentado pelo contribuinte não teria aptidão de substituir o ADA como elemento necessário à fruição do benefício da isenção com a comprovação da APP.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 460/470) a parte interessada (Fazenda Nacional) sustenta ser necessário o ADA para reconhecimento de APP. Não discute o conhecimento. Entende que sem o ADA o laudo técnico, que pretende comprovar APP, não pode ser apreciado, pois resta prejudicado pela ausência primeira do requisito necessário mencionado.

Assim, estaria correta a decisão recorrida que, pelo óbice da ausência do ADA, não apreciou o laudo técnico tendente a comprovação de APP.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte, para reforma do Acórdão CARF n.º 2301-009.140, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com os seus respectivos paradigmas:

(i) Matéria: “Exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA dentro do prazo legal para não incidência do ITR sobre Área de Preservação Permanente – APP”

(i) Paradigma (1): Acórdão 9202-009.504

(i) Paradigma (2): Acórdão 2401-009.215

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise a partir da regulamentação constante no RICARF.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedente previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto em plenitude como integrativo (§ 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal,

bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Outrossim, observo o atendimento dos demais requisitos regimentais.

Especificamente em relação a divergência jurisprudencial, o dissenso foi indicado, conforme, inclusive, bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

Os casos fáticos-jurídicos estão no âmbito de fiscalização do ITR, sendo os fatos geradores do acórdão recorrido de 2005 e dos paradigmas de 2003 e de 2004 e 2005, respectivamente, de modo que são contemporâneos.

O acórdão recorrido aplica de forma isolada o art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000, exigindo o ADA como requisito obrigatório para que possa ser reconhecida a existência de APP em imóvel rural.

Em contraposição, os acórdãos paradigmas fazem uma leitura e abordagem sistemática do art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000⁽¹⁾, não o aplicando de forma isolada, mas conjugada com o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, na redação dada pelo art. 3.º da MP n.º 2.166, de 2001⁽²⁾, que se aplica ainda de forma combinada com a alínea “a” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393⁽³⁾, para flexibilizar o art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, na redação da Lei 10.165, de 2000, permitindo-se comprovar APP em imóvel rural através de provas documentais, como, por exemplo, laudo técnico, dispensando-se a exigência de ADA como requisito presuntivo e obrigatório, passando o ADA a mera condição de presunção relativa que pode substituída por outros meios de prova efetivos.

Os acórdãos paradigmas também chegam a trazer ponderação, de forma direta ou por meio de precedentes do STJ, no sentido de que o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, com redação de 2001, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, pelo que deve retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da *lex mitior*, de modo a flexibilizar a apresentação do ADA, tornando-o dispensável, por interpretação sistemática que releva o art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, com a redação de 2000.

¹ Lei 6.938. Art. 17-O, § 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).

² Lei 9.393. Art. 10, § 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012, que instituiu o novo Código Florestal).

³ Lei 9.393. Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...) II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989; (redação anterior a Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012).

Por conseguinte, todos os acórdãos – o recorrido e os paradigmas –, enfrentam o art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, com a redação de 2000, todavia, por força de interpretação sistemática, os acórdãos paradigmas estabelecem que a leitura do dispositivo exige combinação com o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, com redação de 2001, pelo que se apresentaria equivocada a decisão recorrida que faz aplicação isolada da norma que sustenta sua razão de decidir.

As teses jurídicas, portanto, são antagônicas e o conjunto fático se equivale. O recorrente consegue demonstrar o prequestionamento e as divergências são perceptíveis.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo a específica apreciação.

- “Exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA dentro do prazo legal para não incidência do ITR sobre Área de Preservação Permanente – APP”

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força dos precedentes invocados.

A controvérsia está fartamente relatada neste voto, de modo que passo diretamente para minha manifestação.

Pois bem. O fato gerador do acórdão recorrido remonta ao ano de 2005 e a discussão sobre flexibilização quanto ao ADA se refere a reconhecimento de área ambiental do tipo específico “APP” (Área de Preservação Permanente), desta feita entendendo – *conforme jurisprudência dominante do STJ, bem como considerando o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016, assim como atento a Nota SEI n.º 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME* –, que o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, na redação dada pelo art. 3.º da MP 2.166, de 24 de agosto de 2001 (*Medida Provisória anterior a Emenda Constitucional n.º 32*), que só vai ser revogado pelo novo Código Florestal (*Lei 12.651, de 2012*), prevalece e flexibiliza o art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, na redação da Lei 10.165, de 2000, considerando que aquela é norma posterior.

Neste sentido, tratando-se de discussão na qual a espécie ambiental é APP, e isso para fatos geradores anteriores ao Código Florestal de 2012, deve-se aplicar o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, na redação dada pelo art. 3.º da MP 2.166, de 2001, combinado com a alínea “a” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393⁴, de modo que a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental (ADA), junto ao IBAMA, não é, em si, condição

⁴ Lei 9.393. Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...) II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989; (redação anterior a Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012).

necessária e obrigatória, exclusiva, para que o proprietário rural possa comprovar a existência de APP e gozar do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas a este tipo de área ambiental. Permite-se ao contribuinte comprovar tais áreas por meio de outros documentos.

Logo, o ADA não é o único meio de se provar APP, para fatos geradores anteriores ao Código Florestal de 2012, pois é um raciocínio presuntivo, não sendo absoluto, sendo possível outros elementos probatórios demonstrarem tal espécie de área ambiental.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente de glosa de APP, a partir de um enfoque meramente formal, pela não apresentação do ADA, ou não apresentação tempestiva, é permitido demonstrar, por outros meios de prova, a existência da APP, para fins de restabelecer a declaração do contribuinte e lhe assegurar o direito de excluir do cálculo do ITR à dita área.

No caso específico o voto recorrido não enfrentou as provas colacionadas pelo contribuinte, pois parou a análise no óbice do ADA. Veja-se:

... os elementos constantes dos autos não apontam para a hipótese de que o ADA teria sido apresentado ...

Quanto ao laudo técnico apresentado pelo recorrente, este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção. Desta forma, não acolho o pedido de exclusão da APP do cálculo do ITR.

Deste modo, compete ao Colegiado *a quo* fazer o enfrentamento, eis que é soberano na análise das provas.

Aliás, o fato de não se exigir ADA para reconhecimento de APP, sendo possível, por exemplo, apresentar laudo técnico, não condiciona o julgador administrativo à aceitação incontestada de laudo ambiental. Explico. Para ser reconhecida a referida espécie de área ambiental deve o contribuinte apresentar prova suficiente apta a demonstrar de forma preponderante a existência da área ambiental vindicada ao reconhecimento, o que pode ser efetivado através de laudo técnico ambiental de caracterização de área, porém este deve se apresentar consistente e efetivo a finalidade probatória, sendo a prova analisada por instância ordinária.

De mais a mais, o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016 deve ser entendido como vinculante por se tratar de *“parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002”*. É imposição da norma regimental posta na alínea “c” do inciso II do art. 98 do novo RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023, com suas posteriores alterações.

Ainda que possa ser alegado que assinado por Procurador Adjunto, o art. 2.º, inciso III, da Portaria n.º 502, de 2016, com redação dada pela Portaria n.º 19.581, de 19 de agosto de 2020, iguala o parecer vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ao parecer vigente e aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, elaborado no uso de sua competência estabelecida pelo art. 83 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda

Nacional (PGFN), aprovado pela Portaria MF n.º 36, de 2014, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular.

Por isso, no mais, inclusa a matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, deve-se observar obrigatoriamente o efeito vinculante, já que as matérias lá inclusas são objeto de Parecer do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou do Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional no âmbito de suas competências.

Não mais se exige ato declaratório aprovado por Ministro de Estado para que se tenha o efeito vinculante e, também, não há espaço hermenêutico para que se despreze item da lista de dispensa de contestar e de recorrer, sob argumento de que a inclusão na lista ocorreu quando se exigia ato declaratório aprovado pelo Ministro, de modo que a legislação posterior não lhe seja aplicada. Ora, no momento hodierno, a legislação exige apenas que o parecer esteja vigente. Então, se há parecer vigente para dispensa de contestar e recorrer, deve-se aplicar, de forma vinculada, o entendimento.

Muito bem. Para a questão do ADA, no âmbito da pretensão de reconhecimento de APP, para fatos geradores anteriores ao Código Florestal de 2012, tem-se na lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2.º, V, VII e §§ 3.º a 8.º, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016), com observância obrigatória, o seguinte:

1.25 - ITR

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

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

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

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

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

Vide Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016

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

No âmbito da Lei n.º 10.522, com suas diversas alterações, inclusive as promovidas pela Lei n.º 13.874, de 2019 (*Lei da Liberdade Econômica*), tem-se o art. 19-A, inciso III, combinado com o art. 19, inciso VI, sendo claro que não mais se faz necessário a aprovação do Ministro de Estado da Fazenda para que seja o parecer vinculante, inclusive consoante arrazoadado na Nota SEI n.º 51/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, veja-se:

7. Com a edição da Lei nº 13.874, de 2019 (*fruto da conversão da Medida Provisória nº 881, de 2019*), houve a modificação do regime legal de dispensas de contestação e recursos encartado no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, que culminou com a extinção da figura jurídica do ato declaratório do PGFN, resguardada a eficácia dos atos já editados antes da vigência da nova lei. Segundo a novel sistemática do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, a vinculação da RFB às teses firmadas pelos Tribunais Superiores competentes (*e não mais passíveis de impugnação em juízo*) dá-se com a manifestação da PGFN, sendo desnecessária a edição de ato administrativo específico ou aprovação ministerial para tanto.

A mesma Nota SEI n.º 51/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME registra que a falta de regulamentação da norma não é indispensável para sua concretização, veja-se:

8. Sucede que a matéria, até o momento, pende de regulamentação pelos órgãos envolvidos, o que se pretende seja levado a efeito em breve. Embora o referido regulamento não seja indispensável para a concretização do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, entende-se deveras recomendável proceder-se à definição interna do procedimento, no intuito de garantir certeza, uniformidade e segurança jurídica na atuação entre RFB e a PGFN.

Deve-se acrescentar, conforme o § 1.º do art. 19-A da Lei n.º 10.522, que:

Art. 19-A, § 1.º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

Não há nesse dispositivo referência a distinção entre decisão monocrática ou colegiada, também não se menciona as decisões do CARF, que não estão sob a regência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, mas compõe a estrutura do controle de legalidade do crédito tributário, tal como o exercido pelas DRJs, de modo que não pode haver diferenciação. Se o entendimento vinculante, favorável ao particular, for aplicado por força de lei para as DRJs, então deve ser também aplicado para o CARF, como medida lógica do contencioso fiscal.

Cumprе trazer à baila, por oportuno, trecho da exposição de motivos da MP n.º 881, de 2019, a qual foi convertida na Lei n.º 13.874 (*Lei da Liberdade Econômica*):

24. Atualmente, o art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, não oferece soluções adequadas, por exemplo, para matérias típicas do microsistema dos Juizados Especiais Federais. Também não prevê a possibilidade (sequer de modo excepcional) de extensão da “*ratio decidendi*” precedente a tema nele não especificamente analisado, nem acerca da vinculação de outros órgãos de origem (que não a RFB) de créditos de cobrados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, circunstâncias que vêm provocando incoerências e contradições na atuação da Administração Pública Federal. Dessa forma, propõe-se alterações para disciplinar permissões à Administração Tributária federal racionalizar a sua atuação.

Aliás, **no âmbito da racionalização da atuação tributária**, inclusive uniformizando o dever cogente de visualizar os temas inclusos na *lista de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN*, otimizando, com maior eficiência, à atuação dos órgãos envolvidos quanto ao crédito tributário ou ao controle de legalidade da competência tributária, promovendo segurança jurídica para os Administrados e para a Administração Tributária, tem-se o Parecer SEI n.º 153/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado por Despacho do Ministro de Estado, em data de 08/04/2019, que, ao fim e ao cabo, aprova, para efeito do disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522, o referido Parecer, a fim de consolidar as principais medidas adotadas e/ou recomendadas pela PGFN em sua política de prevenção e redução da litigiosidade, de modo que, a meu ver, a *lista de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN*, passa a ser definitivamente cogente com consolidação em ato ministerial, até mesmo para matérias há muito nela incluídas (inclusas quando o regime jurídico exigia o ato declaratório aprovado pelo Ministro de Estado).

Então, também por força do item 1.25 - ITR - “a” - da lista de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN, incluso na lista por força do Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016, além de estar atento a Nota SEI n.º 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN, que reafirma a posição dominante do STJ e a dispensa do ADA para reconhecimento de APP, entendo equivocada a decisão recorrida, pelo que merece ser reformada no particular. De qualquer forma, quanto ao mérito, em si mesmo, do reconhecimento de APP no imóvel rural do contribuinte, caberá ao Colegiado *a quo retomar* o julgamento e se pronunciar, sob pena de supressão de instância, sendo a Turma recorrida a soberana na análise das provas, sendo o recurso especial de cognição restrita quanto ao dissídio jurisprudencial.

Sendo assim, com parcial razão o recorrente (Contribuinte), reformando-se parcialmente a decisão recorrida para afastar o óbice relacionado ao ADA. Deverá os autos retornarem ao Colegiado *a quo* para que aprecie as provas colacionadas quanto a existência de APP no imóvel rural e, assim, manifestar-se acerca do referido mérito no sentido de reconhecer, ou não, a existência da mencionada espécie ambiental no imóvel objeto do lançamento.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para afastar o óbice relacionado ao ADA, determinando o retorno dos autos à Turma *a quo*, para apreciar o mérito do recurso voluntário quanto ao reconhecimento de APP no imóvel rural a partir das provas colacionadas ao processo, não apreciadas pelo acórdão recorrido. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar o óbice relacionado ao ADA, determinando o retorno dos autos à Turma *a quo*, para apreciar o mérito do recurso voluntário quanto ao reconhecimento de APP no imóvel rural a partir das provas colacionadas ao processo, não apreciadas pelo acórdão recorrido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros