



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10983.721087/2013-12
ACÓRDÃO	9202-011.652 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ADIR GUIMARAES

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2010

ITR. ÁREA OCUPADA POR FLORESTAS NATIVAS. EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir áreas ocupadas por Florestas Nativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento. Apresentou declaração de voto a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Miriam Denise Xavier (substituta integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes,

Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2401-010.278 (fls. 545/556), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer uma área de preservação permanente de 103,7 hectares e reconhecer a isenção da área coberta por florestas nativas de 268,7 hectares, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas mediante apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional competente, com a correta localização e dimensão dessas áreas.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DISPENSABILIDADE.

Em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão da área de preservação permanente do cálculo do ITR.

ÁREA COBERTA POR FLORESTA NATIVA, PRIMÁRIA OU SECUNDÁRIA EM ESTÁGIO MÉDIO OU AVANÇADO DE REGENERAÇÃO. 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 da área coberta por floresta nativa, primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, passível de exclusão da base de cálculo da ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO ADVOGADO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer uma Área de Preservação Permanente – APP de 103,7 ha e uma área de florestas nativas de 268,7 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negava provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Gustavo Faber de Azevedo e Miriam Denise Xavier (presidente e relatora) que davam provimento parcial ao recurso em menor extensão para reconhecer apenas a APP. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

Utilizo o relatório da decisão recorrida, por bem retratar a questão:

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, fls. 3/9, exercício 2010, que apurou imposto devido por falta de recolhimento/apuração incorreta do imposto, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel denominado "Sítio Aparecida", cadastrado na RFB, sob o nº 1.971.768-7, com área de 493,9 ha, localizado no Município de Anitápolis – SC, em virtude de: a) área de Floresta Nativa informada não comprovada; e b) Valor da Terra Nua – VTN informado não comprovado. Demonstrativo à fl. 8. Foi alterada a área do imóvel para 494,2 ha, pois a área foi alterada nas matrículas dos imóveis.

Consta da Descrição dos Fatos que o VTN foi alterado tendo como base os valores constantes do Sistema Integrado de Preços de Terras da RFB – SIPT, apurados pela Secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural, Epagri/Cepa, utilizando-se o valor para o tipo de terra de campo ou reflorestamento (R\$ 2.500,00/hectare).

Sobre o tema recursal que remanesce na presente lide (como adiante explanado), o acórdão recorrido concluiu que *“pela interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81, (...) as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, encontram-se excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.”* (fl. 555).

A Fazenda Nacional tomou ciência da decisão, apresentando Recurso Especial (fls. 561/572), visando rediscutir a seguinte matéria: **necessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação da área de floresta nativa.**

Pelo despacho de fls. 591/593, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão da matéria, com base no paradigma nº 2202-005.673.

O contribuinte foi cientificado do despacho, mas não apresentou as contrarrazões.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- i. : **necessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação da área de floresta nativa** (com base no paradigma nº 2202-005.673).

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 545/556):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

(...)

ÁREA COBERTA POR FLORESTA NATIVA, PRIMÁRIA OU SECUNDÁRIA EM ESTÁGIO MÉDIO OU AVANÇADO DE REGENERAÇÃO. 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 da área coberta por floresta nativa, primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, passível de exclusão da base de cálculo da ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Apesar da previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, entendo que o dispositivo não pode ser analisado isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA.

Fixada a premissa acima, pela interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81, entendo que as áreas cobertas por florestas nativas,

primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, encontram-se excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei nº 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN. Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei.

Ademais, ressalto que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

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

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 2202-005.673:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

(...)

AREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. REQUISITOS.

Para fins de exclusão da tributação do imposto, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração deverão estar comprovadas por meio de ADA.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Ora, de acordo com uma interpretação evolutiva do dispositivo legal em questão, isto é, cotejando-se o texto aprovado quando da edição da Lei n.º 9.960/00, em contraposição à modificação introduzida pela Lei n.º 10.165/00, verifica-se que, para o fim específico da legislação tributária, passou-se a exigir a apresentação do

ADA, como requisito inafastável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei n.º 9.393/96, mais especificamente por seu art. 10, §1º, II.

Assim, sendo certo que as normas que instituem isenções devem ser interpretadas de forma estrita, ainda que não se recorra somente ao seu aspecto literal, como se poderia entender de uma análise superficial do art. 111, do Código Tributário Nacional, fato é que, no que atine às regras tratadas como exclusão do crédito tributário pelo referido codex, a legislação não pode ser interpretada de maneira extensiva, de maneira que não há como afastar a exigência do ADA para o fim específico de possibilitar a redução da base de cálculo do ITR.

Importante gizar, outrossim, ainda no que concerne à obrigatoriedade de apresentação do ADA, que não há que se falar em revogação do referido dispositivo pelo §7º do art. 10 da Lei n.º 9.393/96, instituído pela Medida Provisória n.º 2.166-67/01, tendo em vista que a inversão do ônus da prova prevista no referido dispositivo refere-se justamente às declarações feitas pelo contribuinte no próprio Ato Declaratório Ambiental (ADA), de modo que não estabelece referido dispositivo legal qualquer desnecessidade de apresentação deste último.

No que concerne à área de floresta nativa, a isenção de referida área em relação ao ITR, prevista no art. 10, §1º, inc. II, alínea "e", da Lei n.º 9.393/96, foi estabelecida com a edição da Lei n.º 11.428, de 22 de dezembro de 2006, logo faz-se necessária a apresentação do ADA para fluir do gozo da isenção da área coberta por florestas nativas, o que não consta nos autos, logo mantém-se a decisão de origem.

Percebe-se que há a semelhança fática, pois, em ambos os acórdãos, trata-se de caso em que o período sob fiscalização é posterior a 2001 e discute-se a obrigatoriedade da apresentação da ADA para fins comprobatórios da existência de áreas de floresta nativa no imóvel rural. Ademais, ambos os acórdãos foram proferidos após a edição do Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016.

Entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à matéria, pois no acórdão recorrido restou entendido que a apresentação de ADA não seria necessária para exclusão da área coberta por floresta nativa, primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, enquanto no paradigma restou o entendimento de que, para fins de exclusão da tributação do imposto, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração deverão estar comprovadas por meio de ADA.

Portanto, deve ser conhecido o recurso da Fazenda Nacional.

II. MÉRITO

O presente caso trata da obrigatoriedade da apresentação da ADA para fins comprobatórios da existência de áreas de floresta nativa no imóvel rural.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre as questões levantadas pela RECORRENTE. Antes, contudo, importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente impestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

e) **cobertas por florestas nativas**, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

(...)

§ 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)

Lei nº 6.338/81

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)

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

Com base na legislação acima exposta, é possível constatar que a exclusão de áreas do campo de incidência do ITR é possível desde que sejam observadas as condições legais estabelecidas. Assim, o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ou seja, a exigência de ADA para fins de exclusão de áreas da base do ITR não é uma criação de instrução normativa ou de decreto; mas sim uma exigência legal.

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula CARF nº 41:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, por ser regra de isenção, entendo que a sua interpretação deve se dar de forma literal, nos termos do art. 111, II, do CTN. Sobre o tema, cito as palavras do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo (acórdão nº 2201-005.404):

Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é **obrigatória**”, possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

No caso em tela, em aspecto além da alegada justiça fiscal, o que se vê é a utilização da função extra-fiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Embora aos olhos menos atentos possam parecer despropositadas as exigências, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que

levaram ao favor fiscal, além se configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

Naturalmente, se estamos diante de uma situação em que a vistoria feita pelo IBAMA ocorrerá por amostragem, decerto que particularidades como o tamanho e a natureza das áreas declaradas, por exemplo, podem ser considerados como fatores a evidenciar a relevância ou não da atuação administrativa em determinada propriedade. Assim, não faria sentido aceitar que o contribuinte nada declare ao Ibama, não se submeta a qualquer tipo de controle do Órgão ambiental e, ainda assim, usufrísse do favor fiscal.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

Nesta ordem de ideias, o ADA é documento obrigatório a partir do exercício 2001 para fins de redução do valor a pagar do ITR.

Ademais, cumpre esclarecer que o ADA, por si só, não comprova a efetiva existência das áreas isentas nele indicadas, já que estas deveriam estar devidamente comprovadas por Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176 e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte em ADA devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo ou, em casos específicos, uma averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Em suma: para utilizar a benesse fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA. No caso de uma reserva legal, por exemplo, esse documento específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

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.

Sendo assim, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.65/2012. No entanto, esta orientação não dispõe sobre a dispensa de ADA para as áreas de floresta nativa; ao contrário: ela traz observação expressa no sentido de dispensar o ADA relativo a tal área apenas até o exercício 2000, permitindo concluir que o ADA é obrigatório para redução da área de florestas nativas a partir do exercício 2001.

Ademais, com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

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).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

- apenas para as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há a dispensa de apresentação do ADA até o exercício 2012; para todas as demais áreas, a apresentação do ADA é obrigatória a partir do exercício 2001;
- todas as áreas isentas declaradas devem ser devidamente comprovadas (por Laudo Técnico ou outro documento apto a atestar a sua existência),

independentemente da obrigatoriedade ou dispensa de apresentação do ADA;

- no caso específico das áreas de reserva legal, a sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA em qualquer exercício, sendo tal averbação suficiente para comprovar a sua existência independentemente de Laudo Técnico.

Feitos esses esclarecimentos acerca da obrigatoriedade do ADA, passa-se a analisar o caso concreto.

Resta indubitável o entendimento de que as áreas de floresta nativa não estão englobadas pela orientação da PGFN de dispensa de apresentação de ADA (como exposto, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.65/2012).

O presente caso envolve o exercício 2010, ou seja, já era exigível o ADA para a comprovação da área de floresta nativa. Portanto, a apresentação do ADA era obrigatória para o reconhecimento da isenção da área de floresta nativa.

Resta, portanto, descumprido requisito obrigatório para reconhecimento de suposta área isenta do ITR.

Com base nas razões acima, entendo por acolher o pleito da Fazenda Nacional, devendo ser reformada a decisão recorrida e, conseqüentemente, mantido o lançamento oriundo da glosa da área de florestas nativas, em razão da ausência de ADA.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**

Congratulo o em. Relator pelo judicioso voto, o qual acompanho integralmente, em reposicionamento ao entendimento por mim esposado no acórdão de nº 9202-011.495.

Naquela assentada, de forma inadvertida, sustentei que as áreas cobertas por florestas nativas, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, poderiam ser comprovadas em laudo técnico que atestasse não só a sua presença, mas ainda a qualidade de floresta nativa primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, prescindível a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Contudo, um melhor escrutínio da legislação de regência sinaliza que, deveras, para as áreas cobertas por Florestas Nativas é obrigatória a apresentação obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fatos geradores sob a vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000 – *ex vi* línea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393. Daí o porquê inaplicável a ressalva lançada no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que excepciona tão-somente as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal e áreas de servidão florestal ou ambiental.

Feito o registro, **na esteira do voto do em. Relator também conheço do recurso especial fazendário e dou-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira