



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.720056/2007-28
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.683 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NILO AFONSO BRANDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

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.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Regis Xavier Holanda que davam provimento. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Mario Hermes Soares Campos. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 9202-010.682, de 26 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 11030.720049/2007-26, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Em sessão plenária foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DE RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS (IBAMA). REQUISITO FORMAL. PARECER PGFN/CRJNº 1.329/2016.

Comprovada a existência de áreas de preservação permanente, a ausência de ADA protocolado no Ibama não deve ser impeditiva à sua exclusão da área tributável do imóvel rural. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional. Não há racionalidade para a atuação divergente da administração tributária, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer uma Área de Preservação Permanente - APP de 275,5 ha, implicando a alteração também das áreas utilizadas na atividade rural, reduzindo-as para: área de produtos vegetais - 809,5 ha e área de pastagens - 160,5 ha. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.”

Cientificado do Acórdão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rediscutir **“ser imprescindível a comprovação da área de preservação permanente mediante apresentação de ADA, não havendo possibilidade de que este seja suprido por laudo”**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho de Admissibilidade. Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- a) A questão controversa diz respeito à isenção sobre a área apontada como sendo de preservação permanente, considerada comprovada mediante a apresentação de laudo;*
- b) 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 comprobatório adequado, anteriormente ao início da ação fiscal.;*
- c) 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.*
- d) Assim, 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.;

e) 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.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário e do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento o contribuinte não apresentou contrarrazões recursais, fato certificado nos autos.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressaltando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Conhecimento

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Não foram apresentadas contrarrazões pelo contribuinte.

Mérito

Iniciando pela análise da decisão recorrida, verifico que para dar provimento ao recurso voluntário no ponto objeto do presente recurso o voto vencedor indica os seguintes fundamentos, *verbis*:

“Em resposta à intimação da autoridade fiscal, o contribuinte apresentou laudo do imóvel rural com a avaliação do valor da terra nua para o exercício. Na mesma oportunidade, solicitou a correção da área de preservação permanente declarada de 47,0 ha para 275,5 ha, conforme laudo do engenheiro agrônomo (fls. 13/14).

A autoridade fiscal responsável pela revisão da declaração alterou, com base no laudo apresentado, o valor da terra nua originalmente declarado, porém não se manifestou sobre o pedido de correção da área de preservação permanente, mantendo a área declarada de 47,0 ha (fls. 02/05 e 27/64).

Antes da notificação do lançamento, a retificação da declaração por iniciativa do próprio contribuinte, quando vise a aumentar a área de interesse ambiental declarada com a finalidade de reduzir ou excluir o imposto, é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.

(...) omissis

Ao apreciar a matéria, o acórdão de primeira instância justificou que o laudo juntado aos autos indicava de uma área de preservação permanente genérica, com descrição insuficiente para fins de demonstrar a existência de 275,5 ha. Adicionalmente, assinalou a falta de entrega tempestiva do Ato Declaratório

Ambiental - ADA junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama, fato impeditivo para reconhecer a isenção da área de interesse ambiental (fls. 145/153).

(...) omissis

Pois bem. Em primeiro lugar, entendo que o laudo técnico, subscrito pelo engenheiro Sandro Al-Alam Elias, CREA 128.845/RS, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), correspondente ao exercício de 2003, apoiado em levantamento feito pelo tecnólogo de construção civil Adriano Miotto, CREA 63.453/RS, é documento hábil e idôneo para atestar a área de preservação permanente de 275,5 ha no imóvel rural denominado de “Fazenda dos Coqueiros” (fls. 27/64 e 116/117).

É bem verdade que o laudo poderia detalhar a localização e as características das áreas de preservação permanente do imóvel rural, a partir da reprodução em mapas, como questionou a decisão de piso. Em contrapartida, não se pode esquecer que o engenheiro responde civil, penal e administrativamente pelos eventuais dados inverídicos relacionados ao seu trabalho, quando provada a intenção dolosa.

A propósito, o trabalho realizado pelo profissional habilitado é capaz de gerar confiança sobre os resultados nele registrados. Ao mesmo tempo em que aferiu uma área de preservação permanente maior que a declarada (47,0 ha p/ 275,5 ha), reduziu a área utilizada com culturas (850,0 ha p/ 809,5 ha) e a área utilizada com pastagens (372,0 ha p/ 160,5 ha), demarcou uma área impréstável para a atividade rural de 63,90 ha e confirmou, ao final, a subavaliação do preço de mercado das terras declarado, apurado na data do fato gerador do imposto (fls. 04 e 50).

Via de regra a exigência do ADA é aplicável a qualquer área de interesse ambiental, como condição para fruição da exclusão de tais áreas da tributação do imposto, permitindo o controle e a verificação delas pelo órgão nacional responsável pela proteção do meio ambiente.

Porém, há vários precedentes do Poder Judiciário, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, que reformulou o Código Florestal, pela desnecessidade da apresentação do ADA para o reconhecimento do direito à isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Nessa lógica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), órgão responsável pela defesa em juízo do crédito tributário da União, elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, com fundamento no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo qual dispensa a contestação e a interposição de recursos nas demandas judiciais que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em áreas de preservação permanente e de reserva legal, relativamente a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012.

Tal orientação foi incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional (art. 2º, incisos V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016).

Não pairam dúvidas sobre inexistir vinculação obrigatória deste colegiado ao Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016. Por outro lado, não há racionalidade para a atuação divergente da administração tributária com respeito ao tema, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais.

Uma vez comprovada a existência de áreas de preservação permanente, a ausência de apresentação do ADA não deve ser impeditiva à sua exclusão da área tributável do imóvel rural. Dessa forma, fica mantida a coerência com a conduta que seria adotada pela Fazenda Pública caso o interessado optasse por levar a questão controvertida à apreciação do Poder Judiciário.

Por último, é dever ressaltar um ponto importante, dado que o laudo técnico apurou uma distribuição diferente para as áreas do imóvel rural. Aliás, o contribuinte na impugnação concordou parcialmente com o lançamento do imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa, inclusive com pedido de parcelamento, elaborando demonstrativo de apuração (fls. 134).

Em vista disso, é necessário conciliar a área de preservação permanente de 275,5 ha com as áreas utilizadas pela atividade rural, que totalizam 970,0 ha, segundo o laudo apresentado, de modo que não se extrapole a área total do imóvel rural e, principalmente, respeite-se a matéria em litígio, impugnada pelo contribuinte.

Portanto, cabe reconhecer uma área total de preservação permanente de 275,5 ha, ao mesmo tempo em que se reduz: (i) a área de produtos vegetais de 850,0 ha para 809,5 ha; e (ii) a área de pastagens de 372,0 ha para 160,5 ha.”

Tal matéria é bem conhecida por essa C. Turma e no caso, entendo pelo desprovimento do recurso especial da Fazenda Nacional e por economia processual, adoto como razões de decidir o voto do I. Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci no Ac. 9202-009.560 de 26/05/2021

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

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

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

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

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

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

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

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

14. Dessa forma, inexistente razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

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

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

18. Contudo, a Lei nº 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 20013, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da

declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

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

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

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

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

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

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

Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

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

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

A força normativa material decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de 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.

No caso concreto, vê-se que a Fazenda Nacional não questiona a existência efetiva da área de preservação permanente, a qual está comprovada por Laudo Técnico. Segundo a recorrente, entretanto, além da comprovação da área, deveria ser apresentado Ato Declaratório Ambiental. E em vista de tal entendimento estar superado diante das decisões do E. STJ nesse sentido reconhecida pela própria Fazenda Nacional, entendo pelo desprovimento do recurso especial.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

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

² Obra citada, p. 514.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

Declaração de Voto

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.