



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.720033/2007-47
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.670 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de julho de 2021
Recorrente PARTICIPAÇÕES CORBEILLE SOCIEDADE SIMPLES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

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, dar-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 negaram 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 Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado) e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente

a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, substituída pelo conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Santa Madalena” (NIRF 2.902.615-6), localizado no Município de Santo Antônio das Missões/RS, tendo em vista glosa da Área de Preservação Permanente – APP, por não ter sido comprovada.

Em sessão plenária de 12/03/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2202-005.028 (fls. 182/189), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE. NÃO APRESENTAÇÃO. NÃO EXCLUSÃO.

Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos pelo Código Florestal, o contribuinte, obrigatoriamente, deveria protocolar o Ato Declaratório Ambiental ADA junto ao IBAMA no prazo regulamentar após a entrega da DITR.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. NÃO APRESENTADO. LAUDO TÉCNICO. DOCUMENTOS INFORMATIVOS. NÃO SUBSTITUI O ADA.

O laudo técnico bem como outros documentos informativos não suprem a falta da entrega tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para excluir as áreas de preservação permanente da incidência da tributação do ITR.

JURISPRUDÊNCIAS. NÃO TRANSITADO EM JULGADO. DECISÕES ADMINISTRATIVAS. NÃO VINCULAM. JULGAMENTO.

A doutrina, as decisões administrativas e a jurisprudência referentes a processos judiciais ainda não transitados em julgado não vinculam o julgamento na esfera administrativa.

LEGALIDADE. OBRIGAÇÃO. APRESENTAÇÃO DO ADA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. NÃO DESOBRIGA.

Não cabe aplicar o princípio da verdade material para desobrigar o contribuinte de cumprir uma obrigação legal, qual seja, entrega do ADA.

TAXA DE JUROS. SELIC. APLICAÇÃO. LEGALIDADE.

Está correto o procedimento fiscal de exigir juros calculados com base na taxa Selic, contados desde a data do vencimento do tributo não pago pela contribuinte.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro José Alfredo Duarte Filho, que lhe deu provimento integral.

Cientificado em 16/05/2019 (AR de fl. 193), o contribuinte interpôs o Recurso Especial de fls. 196/225, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a questão da **necessidade**

de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fins de exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) da base de cálculo do ITR.

Ao Recurso Especial **foi dado seguimento**, conforme despacho de 26/08/2019 (fls. 321/326).

À guisa de paradigma, foram apresentados os Acórdãos nºs 2301-005.972 e 2301-005.970, cujos excertos das ementas relacionados à matéria transcreve-se:

Acórdão 2301-005.972

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado.

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.”

Acórdão 2301-005.970

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

GLOSA DE ÁREA DECLARADA. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente é necessária a comprovação dessa área por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

Em seu apelo, o contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- as áreas qualificadas como de preservação permanente e de reserva legal não fazem parte da área tributável referente à área total do imóvel que enseja a incidência do ITR, nos termos do artigo 10, inciso II, alínea ‘a’, da Lei nº 9.393/1996;
- o artigo acima nada dispõe acerca da obrigatoriedade do ADA, permitindo-se, assim, em princípio, a exclusão de APP e da reserva legal da base de cálculo do ITR, independentemente do referido Ato Declaratório;
- a exigência do ADA contida no artigo 17-0, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pela Lei nº 10.165/2000, foi fulminada com a edição da Medida Provisória nº 2.166-67/2001;
- o acórdão recorrido foi contraditório ao exigir, em um primeiro momento, a apresentação do ADA no momento da entrega da DIAT/2005 e, posteriormente, ao analisar o argumento relativo à MP nº 2.166-67/01, afirmou que, na verdade, o contribuinte não precisava comprovar previamente a existência da APP, todavia não estava desobrigado de comprovar tais informações, por meio da apresentação do ADA, quando intimado;

- por se tratar de lançamento por homologação, e diante das próprias disposições da Medida Provisória já mencionada, cabe ao contribuinte demonstrar que sua propriedade detém área que se enquadra nas especificações do Código Florestal;

- conforme se verifica dos documentos acostados aos autos, a Recorrente demonstrou, por laudos técnicos, fotografias tiradas via satélite e mapa com demarcação de área de matas, que o imóvel sobre o qual se pretende alterar a incidência de ITR possui, sim, área de preservação permanente, restando inegável que faz jus à isenção trazida pelo artigo 10, inciso II, alínea 'a', da Lei nº 9.393/96;

- a presente discussão diz respeito à possibilidade de exclusão, da base de cálculo do ITR, de áreas expressamente determinadas pela lei reguladora do imposto, matéria que está diretamente relacionada ao aspecto quantitativo da regra matriz de incidência, a qual deve estar minuciosamente prevista em lei emanada do Poder Legislativo, nos termos do artigo 97, inciso IV, do CTN;

- a competência do Poder Executivo no que tange à base de cálculo e à alíquota do imposto deve limitar-se à moldura fixada pelo legislador ordinário, não podendo, em hipótese alguma, contrariar ou exceder àquilo que está previsto em lei;

- a glosa de APPs e de áreas de reserva legal pelo Fisco, com a consequente exigência suplementar de ITR, configura evidente violação ao princípio da legalidade tributária, porquanto se baseia apenas em atos normativos infralegais (Instruções Normativas) expedidos pela Receita Federal e pelo IBAMA, bem como em Decreto editado pelo Chefe do Poder Executivo (Decreto nº 4.382/2002 - "Regulamento do ITR"), que restringem a exclusão da APP e da reserva legal da base de cálculo do imposto através da necessidade de apresentação de ADA, restrição essa que não encontra qualquer previsão em lei ordinária e que configura extravasamento da competência meramente executória e interpretativa da Administração Pública, que passa a inovar, indevidamente, na ordem jurídica;

- o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, introduzido pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, que dispensou a comprovação prévia da existência de ADA atestando a existência de APP e de reserva legal para efeitos de cálculo do ITR, configura mera regra interpretativa, uma vez que, desde o início da vigência da Lei em comento, já se previa a exclusão das APPs e da reserva legal da área tributável pelo ITR;

- o dispositivo introduzido pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, por ser meramente interpretativo, deve ser aplicado para o exercício objeto da presente controvérsia (2005), de modo a que seja dispensada a necessidade de apresentação de ADA para fins de exclusão de APP e da reserva legal da base de cálculo do ITR;

- em relação à desnecessidade de ADA para a comprovação da existência de APP e consequente exclusão da base de cálculo do ITR, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, manifestando entendimento no sentido de ser suficiente que a existência da APP e da reserva legal seja demonstrada por meios idôneos à sua comprovação, sendo absolutamente prescindível a apresentação do ADA, por não encontrar respaldo em lei emanada pelo Poder Legislativo;

- subsidiariamente, caso se entenda pela necessidade de comprovação da APP por meio de laudo técnico, faz-se necessário considerar que tal documento foi apresentado, desde o início da fiscalização, e que acórdão recorrido entendeu por bem desprezar sua análise, fundamentado no entendimento de que a verdade material não seria suficiente para suprir a necessidade de apresentação do ADA;

- o laudo técnico é suficiente para a comprovação da APP para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, de modo que é imperiosa a análise do laudo técnico e demais documentos juntados às fls. 73/94;

- tendo em vista a impossibilidade de análise probatória nesse momento processual, caso entenda pela necessidade de apreciação do laudo para o aproveitamento da exclusão dos valores relativos à APP da base de cálculo do ITR, deve-se determinar a anulação do acórdão recorrido, para que seja analisado o conjunto probatório apresentado;

- a atuação do Fisco deve se lastrear pelo princípio da verdade material, vetor do processo administrativo fiscal garantido na Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso XXXV e inscrito no artigo 29 do Decreto n.º 70.235/1972.

Ao final, o contribuinte requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

O processo foi recebido na PGFN em 29/08/2019 (Despacho de Encaminhamento de fl. 327) e, em 03/09/2019 (Despacho de Encaminhamento de fl. 336), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, com os seguintes argumentos:

- a exigência de apresentação do ADA, além de constar de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista na Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-0, § 1º, com redação da Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000;

- para as áreas de preservação permanente, além da comprovação do cumprimento da obrigação de protocolar o ADA junto ao Ibama, dentro do prazo estipulado na legislação tributária, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, a área se enquadra;

- para o reconhecimento da área de reserva legal é necessário comprovar sua averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis, obrigação prevista no § 8º do art. 16 do Código Florestal, com redação do art. 1º da Medida Provisória n.º 2.166/01. Ao reportar-se à Lei n.º 4.771/65, a Lei 9.393/96, em seu art. 10, caput e § 1º, II, a, está condicionando, implicitamente, a não tributação da área de reserva legal ao cumprimento da aludida exigência;

- as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei n.º 11.428/06, que acrescentou a alínea “e” ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei n.º 9.393/96;

- nos termos do disposto no art. 111 do CTN, deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Deve ser observado ainda o princípio da legalidade previsto no art. 176 do mesmo código;

- em cada exercício, a realidade circunstancial é diferente e, assim, o lançamento do imposto, de acordo com o art. 144 do CTN, deve-se adequar à realidade da época em que se está tributando;

- apesar de ter sido apresentado laudo técnico com informação sobre existência no imóvel de área de preservação permanente, não há comprovação do cumprimento da exigência legal de protocolo do ADA junto ao Ibama;

- a existência no imóvel rural de área sem exploração e que não se enquadra na definição de área isenta do ITR, ainda que seu proprietário a mantenha intacta, é considerada aproveitável mas não utilizada, o que, evidentemente, influencia na apuração do Grau de Utilização. O procedimento da fiscalização de, após afastar a isenção sobre parte da área de preservação permanente declarada, refazer os cálculos para apuração do ITR e aplicar a alíquota sobre a nova base de cálculo apurada encontra amparo na legislação tributária e orientações expedidas pela Secretaria da Receita Federal. Considerando-se que a produtividade do imóvel é medida pelo Grau de Utilização da terra, que é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável do imóvel, nos termos do inciso VI do §1º, art. 10, da Lei n.º 9.393/96, efetuada a glosa das áreas isentas, altera-se também o Grau de Utilização e a alíquota de cálculo do imposto.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pelo contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Santa Madalena” (NIRF 2.902.615-6), localizado no Município de Santo Antônio das Missões/RS, tendo em vista glosa da Área de Preservação Permanente – APP, por não ter sido comprovada.

O Recurso Especial visa rediscutir a necessidade de apresentação do ADA, para exclusão da mencionada área da tributação pelo ITR.

Examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

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

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído pela Lei nº 10.165, de 2000).

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

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador.

Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR. Tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso, não se verificou a apresentação do ADA, nem mesmo intempestivamente, o que desatende à legislação de regência, portanto não há como acolher a Área de Preservação Permanente (APP) de 456,1 hectares.

Quanto ao laudo técnico (fls. 82/101), apresentado quando da resposta à intimação (fl. 14), a despeito das alegações oferecidas pelo contribuinte, este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção. Sobre as decisões judiciais citadas, estas não vinculam este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho

Voto Vencedor

Joao Victor Ribeiro Aldinucci - Redator Designado

No mérito, divergi do sempre bem fundamentado voto do Conselheiro Relator, porque entendo desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente.

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

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

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

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

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

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

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item

1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

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

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

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

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

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

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

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

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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

(...)

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

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o

contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si.

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

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

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

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

Ou seja, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a quem incumbe a representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia, manifestou-se, expressa e textualmente, no sentido de que é incabível discutir a apresentação do ADA para a não incidência do ITR sobre a APP, diante da pacificação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

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

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

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”².

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, “b”), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele

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

² Obra citada, p. 514.

Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição do Parecer PGFN/CRJ 1329/2016 (vide art. 62, § 1º, II, “c”, do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

No caso concreto, o Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte, efl. 84, comprova a existência de 107,8603 hectares e 354,5270 hectares de áreas de preservação permanente, num total de 462,39 hectares de área isenta, Tal área é até mesmo superior àquela consignada na DITR do sujeito passivo.

É importante consignar que o provimento limita-se à área espontaneamente declarada na DITR, pois a aceitação de uma área maior colocaria o contribuinte na condição de credor da Fazenda Pública, o que foge aos limites do Processo Administrativo Fiscal de cobrança e exigência do crédito tributário. De toda forma, e como o lançamento estava amparado apenas em duas acusações (1 – APP não comprovada e 2 – VTN declarado não comprovado), e como ambas restaram afastadas neste processo, deve ser provido o recurso, pois o lançamento será integralmente cancelado, conforme requerido no recurso especial.

Por fim, seria eventualmente descabido questionar a validade do Laudo Técnico, porque, quanto à APP, ela foi glosada apenas por falta de ADA, sendo que a própria autoridade administrativa afirmou que “o Laudo apresentado não foi avaliado tendo em vista faltar o Ato Declaratório Ambiental”.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)
Joao Victor Ribeiro Aldinucci