



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11624.720070/2013-90
ACÓRDÃO	2001-007.925 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ABDO MOHAMAD ADDI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2009, 2010

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 nº 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 nº 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 (§ 7º 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.

No presente caso a autuação foi mantida por não terem sido apresentados outros elementos de prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Marne Dias Alves (substituto integral), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Lílian Cláudia de Souza, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído pelo conselheiro Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“Por meio do Auto de Infração/anexos de fls. 70/80, lavrado em 21.06.2013, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$35.869,97, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), dos exercícios de 2009 e 2010, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Serra Alta” (NIRF nº 4.410.413-8), com área declarada de 328,2 ha, localizado no município de Guaraqueçaba/PR.

A ação fiscal decorrente dos trabalhos de revisão das DITR/2009 e 2010, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 09101/00033/2013, (às fls. 03/04), encaminhado ao contribuinte e recepcionado em 29.04.2013, às fls. 05, exigindo-se que fossem apresentados os seguintes documentos de prova:

Para o exercício 2009:

1º - Ato Declaratório Ambiental (ADA) requerido dentro do prazo legal junto ao IBAMA;

2º - documentos, tais como Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, que comprovem as áreas de preservação permanente declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos das alíneas “a” até “h” do art. 2º da Lei nº 4.771/1965, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georeferenciadas ao sistema geodésico brasileiro;

3º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei nº 4.771/1965, acompanhado do ato do poder público que assim a declarou.

Para o exercício 2010:

1º - Para comprovação de áreas com reflorestamento declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes à área reflorestada no período de 01.01.2009 a 31.12.2009: Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituição competente; certidão de órgão oficial comprovando a área de reflorestamento;

2º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2010 a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2010 no valor de R\$: Mista mecanizada - R\$7.500,00; Mista mecanizável – R\$4.000,00; Mista não mecanizável - R\$1.350,00 e Mista inaproveitável – R\$800,00.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou, em 09.05.2013, às fls. 38, a correspondência de fls. 38, requerendo a concessão do prazo de 90 (noventa) dias para a apresentação da documentação solicitada. Essa solicitação foi atendida, parcialmente, com a concessão do prazo de 20 (dias), conforme Despacho manuscrito de fls. 38, com vencimento em 08.06.2013.

O contribuinte, em 10.05.2013, apresentou a correspondência de fls. 43, acompanhada dos documentos de fls. 44/69.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes nas DITR de 2009 e de 2010, a fiscalização resolveu lavrar o presente Auto de Infração para glosar integralmente a área de preservação permanente de 328,2 ha, no exercício de 2009, igual a área total do imóvel, e glosar integralmente a área com reflorestamento de 328,2 ha, no exercício de 2010, também, igual a área total do imóvel, além de entender que houve subavaliação do VTN declarado em 2010, alterando, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$30.000,00 (R\$91,41/ha), para R\$262.480,00 (R\$800,00/ha), no exercício de 2010, com aumento dos VTN

tributados, nos dois exercícios, e aumento da alíquota aplicada de 0,10% para 3,30%, em 2010, disto resultando o imposto suplementar de R\$8.939,60 (2009) e R\$8.631,84 (2010), conforme demonstrativos, respectivamente, de fls. 70/71 e 72/73, com um total de imposto suplementar de R\$17.571,44, às fls. 75.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às fls. 77/80.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 26.06.2013, às fls. 83, ingressou o contribuinte, em 25.07.2013, às fls. 86, com sua impugnação de fls. 86, instruída com os documentos de fls. 87/104, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- salienta que apresenta ADA e o Estudo de Localização, que comprova que a área glosada é de preservação permanente (APP), na qual não há desenvolvimento de atividades produtivas, razão pela qual o ITR apurado em revisão interna, nos exercícios de 2009 e 2010, não é devido.”

Decisão da DRJ de fls. 110/119 manteve o lançamento em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009, 2010

DA REVISÃO DE OFÍCIO - DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE INTERESSE ECOLÓGICO

As áreas de preservação permanente e de interesse ecológico, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além do Ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo as áreas do imóvel que são de interesse ecológico.

DA ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA)

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas ou pretendidas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - VALOR DA TERRA NUA (VTN) ARBITRADO

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Recurso voluntário de fls. 124/131 aduz que o ADA não seria um documento indispensável, bastando para fins do reconhecimento da isenção, que o contribuinte declare as áreas em sua DITR. Que haveria provas de que a área integral do imóvel seria de preservação permanente e que caberia à RFB provar que a área não se constitui como tal, o que não foi feito. Ao final, requer o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos, razão pela qual, dele conheço.

II – DO MÉRITO

Trata-se de discussão relativa a glosas de áreas verdes declaradas pelo contribuinte como isentas em sua DITR sem que fossem acompanhadas dos documentos necessários para a sua comprovação e ainda alteração do VTN.

O ponto relativo ao VTN não foi objeto de defesa desde a fase de impugnação, sendo, portanto, incontroverso, restando em discussão apenas o assunto referente às áreas verdes deduzidas da base de cálculo do imposto.

Assim, passemos à análise de cada uma delas.

Para o exercício de 2009 foi declarada a integralidade do imóvel como área de preservação permanente. Já no exercício de 2010 para o mesmo imóvel toda a sua área foi declarada como área de reflorestamento – fls. 12/20. O auto de infração de fls. 75/80 glosou as áreas verdes declaradas por ausência de comprovação.

Juntamente com a impugnação foi apresentado pelo contribuinte às fls. 88/89 um estudo de localização relativo à APA Guaraqueçaba e o ADA do imóvel do exercício de 2013 que indica que sua área integral seria composta por área de preservação permanente – APP.

Conforme já relatado, em seu recurso voluntário o contribuinte defendeu ser desnecessário o ADA e que bastaria para a dedução das áreas verdes da base de cálculo do ITR a sua declaração e que caberia ao Fisco provar que as áreas não se revestem das características declaradas.

Ocorre que tais alegações não encontram guarida na legislação.

Inicialmente importante identificarmos o que seria uma área de preservação permanente e salientar os requisitos legais para a sua constituição.

De acordo com o disposto no Art. 3º da Lei 12.651/2012 – Código Florestal – considera-se área de preservação permanente:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, entende-se por:

(...)

II - Área de Preservação Permanente - APP: área protegida, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica e a biodiversidade, facilitar o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas;

Trata-se de uma área que deve ser preservada sem exploração e ocupação. Assim e em razão de sua importância para o ecossistema e sua função ambiental específica destinada à proteção de recursos naturais e à manutenção do equilíbrio ecológico sem fins econômicos ou produtivos, a legislação do ITR permite que ela seja excluída da base de cálculo do imposto no momento de sua apuração. É ver o Art. 10, §1º, II, “a” da Lei 9.393/1996:

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 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)

Ocorre que, para que a dedução seja lícita é necessário que o contribuinte comprove a sua existência.

No tocante às APP's a principal prova a ser considerada é o Ato Declaratório Ambiental (ADA), todavia, ao menos para fatos geradores ocorridos até o advento da Lei 12.651/2012, ele não é o único documento capaz de atestar a natureza da referida área verde, podendo ser comprovada por outros meios.

A própria PGFN perfilha desse entendimento exposto no “Parecer PGFN/CRJ/N.º 1.329/2016”, segundo o qual, a partir da interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), aprovou a seguinte nova redação para o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer para os representantes daquele órgão:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP.

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.

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 n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

Abaixo, trechos do citado parecer PGFN que melhor elucidam a questão:

II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 – Novo Código Florestal.

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 n.º 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei n.º 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 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 n.º 10.165, de 2000) § 1.º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000)

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

(...)

§ 7.º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1.º, 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 § 7.º do artigo 10 da Lei n.º 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 § 7.º no art. 10 da Lei n.º 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 § 1.º, da Lei n.º 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 n.º 587.429/AL, senão vejamos:

- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp n.º 665.123/PR: Como reforço do meu argumento, destaco que a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, ainda vigente, mas não prequestionada no caso dos autos, fez inserir o § 7.º do art. 10 da Lei 9.393/96 para deslindar finalmente a controvérsia, dispensando o Ato Declaratório Ambiental nas hipótese de áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de cálculo do ITR [...].

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp n.º 1.112.283/PB: Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp n.º 1.108.019/SP: Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR.

1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7.º ao art. 10, da Lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7.º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

4. Recurso especial improvido." (REsp 587.429/AL, Rel. Ministro Luiz Fux, PRIMEIRA TURMA, DJe de 2/8/2004)

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000, até a entrada em

vigor da Lei n.º 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei n.º 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. II.3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal. 25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

(...)

31. (...), considerando que a Instrução Normativa RFB n.º 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6.º), bem como que a Lei n.º 12.651, de 2012, também revogou o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393 (art. 83 da Lei n.º 12.651, de 2012), mantendo o art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000, o que é certo é que restou superada a tese do STJ quanto à inexigibilidade do ADA, de forma que, nas demandas que envolvam a desnecessidade de sua apresentação relativamente aos fatos geradores de ITR ocorridos após a entrada em vigor do novo Código Florestal, o Procurador da Fazenda Nacional deve suscitar em juízo a exigência de sua apresentação, à luz do disposto no art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000.

Aproveito para destacar trecho do voto de relatoria do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros no acórdão de nº 2202-006.165:

“Aliás, de acordo com a nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, a vinculação da RFB às teses firmadas pelos Tribunais Superiores (e não mais passíveis de irrisignação em juízo) dá-se com a manifestação da PGFN, sendo desnecessária a edição de ato administrativo específico ou aprovação ministerial para tanto. Ainda que se diga que o dispositivo precise de regulamentação para aplicação à RFB ou que se sustente que os Conselheiros do CARF não se vinculem a tal norma, pois são independentes da RFB, entendo, com respeito as posições em contrário, que deve prevalecer a segurança jurídica e se aplicar de modo incontinenti o entendimento esposado pela PGFN, sob pena de incentivo a litigância desfavorável a própria Fazenda Nacional.

Ademais, cito o seguinte precedente unânime de outra Turma Ordinária deste Egrégio Conselho em recente julgamento (Acórdão n.º 2301-005.972, de 08/04/2019):

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 1.329/2016.

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.

Dito isto, importa aferir os “outros elementos” que possam atestar a área vindicada para o imóvel.

(...)

Acrescento, ainda, que para reconhecimento de APP não se faz necessário averbação no registro de imóveis.

Toda essa digressão para se concluir que outros elementos de prova além do ADA podem ser admitidos para se comprovar a natureza das áreas de preservação permanente.

No mesmo sentido do meu entendimento destaco os seguintes precedentes: acórdãos de nº 2401-010.197, 2202-007.302, 2202-009.687, 2202-006.166 e entendimento da CSRF acórdão de nº 9202-011.591.

Ocorre que, no presente caso o contribuinte se limitou a trazer aos autos ADA relativo ao exercício de 2013 no qual a integralidade da área foi declarada como APP – e mais nada!

Muito embora tal documento seja um indício de suas alegações ele, por si só, não é suficiente para comprovar que no exercício de 2009 esse era a realidade do imóvel.

A título exemplificativo poderiam ter sido trazidos outros elementos comprobatórios como laudo técnico, CAR e eventuais documentos emitidos pelo Poder Público, como decretos estaduais que sinalizam a natureza da área em questão. Ao invés disso, o Recorrente se limita a argumentar em seu recurso voluntário que a sua declaração seria o único requisito a ser considerado e que caberia ao Fisco a desconstituição da área, tese que não merece prosperar.

Salienta-se ainda que os demais documentos trazidos pelo contribuinte quando da fase de fiscalização não seriam suficientes para se formar um conjunto probatório robusto, pelas razões já analisadas pela decisão da DRJ, abaixo transcrita:

“Ainda, em relação à aventada pretensão do impugnante de que seja reconhecida como de interesse ecológico a área do imóvel, que estaria inserida na Área de Proteção Ambiental (APA) Guaraqueçaba, conforme consta no Estudo de Localização, às fls. 88, cabe dizer, primeiramente, que não há como considerar, em caráter geral, todas as áreas localizadas dentro dos limites da referida APA, como de interesse ambiental, para fins de exclusão do cálculo do ITR.

Enfim, não são aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como as situadas em APA, classificada como uma Unidade de Uso Sustentável, cujo objetivo básico é compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais (art. 7º, § 1º, da Lei nº 9.985/2000), mas, sim, apenas as áreas assim declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas do imóvel em particular, além de estarem devidamente informadas no ADA do respectivo exercício, o que no caso não ocorreu.

Assim, mesmo que tivesse ocorrido a protocolização do ADA, para cada exercício abrangido pela ação fiscal, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de Ato específico do órgão ambiental competente, gestor da citada APA, atestando qual a área específica do imóvel, devidamente caracterizada e dimensionada, considerada de interesse ambiental para proteção do

referido ecossistema, de acordo com o disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alíneas “b”, da Lei nº 9.393/96, in verbis:

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: [...]

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 prevista na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual. (grifo nosso)

Quanto ao Relatório de Vistoria da Secretaria de Estado do Meio Ambiente e Recursos Hídricos – SEMA/PR, às fls. 54/56, juntado aos autos em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, e não acatado pela fiscalização, como documento exigido nesse Termo, elaborado pelo Biólogo - Assessor Técnico/SEMA - Cbio Leverci Silveira Filho, em 05.06.2010, não é documento hábil para comprovação da existência (materialidade) da área ambiental declarada ou pretendida no imóvel do presente Processo, isso porque ele é não conclusivo quanto à área vistoriada, já que não a identifica, de forma inequívoca, e nem dimensiona a área de preservação permanente eventualmente nela existente, não obstante fazer menção à matrícula nº 7.056, às fls. 50/52, afirmando que as áreas vistoriadas seriam de 449,2 ha, dimensão essa maior do que a área total do imóvel de 328,2 ha.

Assim, quanto à identificação da área, consta nesse documento que “[...] ficou evidente as divergências nos mapeamentos em toda região da Gleba 8. Quando algumas coordenadas batem em uma localidade, não condizem com outras localidades. Conclui-se que os mapeamentos da região apresentam problemas sérios de precisão enquanto a real localização das áreas. [...]”

Ainda, quanto à falta de dimensionamento da área de preservação permanente, não obstante haver indícios de alguma área ambiental nas áreas vistoriadas, consta que “[...] De maneira geral as regiões apresentam-se extremamente bem conservadas. Trata-se de áreas montanhosas de relevo ondulado e vegetação densa. [...] As coordenadas exatas destes lotes não foram possíveis de serem obtidas em função do difícil acesso e das referências não apresentarem precisão cartográfica.”

Conclui-se, portanto, que tal Relatório não pode ser considerado como um Ato específico do órgão ambiental competente, nos termos da legislação transcrita anteriormente (art. 10, § 1º, “b”, da Lei nº 9.393/1996).

Dessa forma, além de não haver o ADA protocolado em tempo hábil para cada exercício, também, não consta dos autos o Ato Específico reconhecendo eventual a área do imóvel como de interesse ecológico, em nenhum exercício, que não possa ser tributada.

Esse entendimento está em consonância com as orientações da Receita Federal, conforme consta, especificamente, na Questão 090, dos Manuais de Perguntas e Respostas referentes as DITR, dos exercícios de 2009 e de 2010 (Pergunta nº 089), orientação essa, também, constante nos outros exercícios, a saber:

Pergunta: 090 - Quais áreas do imóvel rural podem ser informadas na DITR como áreas de interesse ecológico?

Na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) podem ser informadas como áreas de interesse ecológico, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente, as áreas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que sejam:

I - destinadas à proteção dos ecossistemas, e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; e

II - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

Para efeito de exclusão do ITR, apenas será aceita como área de interesse ecológico a área declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Não será aceita a área declarada em caráter geral. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular.

(Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c"; RITR/2002, art. 15; IN SRF nº 256, de 2002, art. 14)

Assim, fica subtendido que eventuais áreas contidas nos limites da APA Guaraqueçaba, não podem ser, de maneira geral, automaticamente consideradas de interesse ecológico, para efeito de exclusão do ITR, dependendo do cumprimento das exigências legais previstas para cada tipo de área ambiental.

Ainda, saliente-se que, além da exigência do ADA, para a comprovação da área de preservação permanente de que trata a Lei nº 4.771/1965, a fiscalização, no caso, intimou o contribuinte a apresentar Laudo Técnico, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, atestando a existência de tais áreas no imóvel, devidamente discriminadas através de Memorial Descritivo (art. 2º), ou Ato do poder público que assim as tenham declarado (art. 3º).

Em se tratando de áreas isentas, mister se faz que ao ser intimado, apresente todos os documentos exigidos pela autoridade fiscal, para comprová-las. Na atividade de revisão interna das declarações, pode a autoridade exigir a apresentação de elementos de prova necessários a firmar a convicção da veracidade das informações prestadas pelo contribuinte, até porque, no presente caso, a área de preservação permanente declarada de 328,2 ha, em 2009, e pretendida, em 2010, representa 100% da área total do imóvel, tornando, assim imprescindível à comprovação de sua real existência e dimensão.

Não obstante a alegação do impugnante quanto à existência da área de preservação permanente no imóvel (materialidade), também, não consta dos autos Laudo Técnico comprovando a efetiva existência dessa área no imóvel, devidamente caracterizadas como de preservação permanente à luz do art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal) e nem Ato do poder público que assim as tenham declarado à luz do art. 3º desse mesmo Código Florestal.

Por fim, cabe observar que a necessidade da protocolização do ADA tempestivo para todas as áreas ambientais (inclusive a de preservação permanente e de interesse ecológico) e da necessidade de apresentação do Ato de órgão competente federal ou estadual, para a área de interesse ecológico, consta em evidência nos Manuais de Preenchimento das DITR 2009 e 2010."

Ante o exposto, entendo pela manutenção da glosa relativa à APP.

No que tange a declaração do exercício de 2010 a integralidade da área do mesmo imóvel, dessa vez, foi informada como área de reflorestamento.

Ora, estamos falando do mesmo imóvel, como é possível que em um exercício estejamos diante de uma APP e no ano seguinte a mesma área seja considerada de reflorestamento e, em 2013 novamente classificada como APP, como acima destacado?

É claro que as classificações podem ser alteradas na DITR para se corrigir erros de declaração, todavia, a alteração precisa ser motivada, por exemplo, por meio de laudos – e ou outros documentos – que possam atestar que a natureza do imóvel era outra, ou para se corrigir um equívoco, de todo modo a alteração da declaração precisa estar baseada em algum lastro.

E ainda que fosse o caso, nada foi trazido aos autos.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso, e, no mérito, NEGO provimento.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza