



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.720760/2013-69
ACÓRDÃO	2001-007.941 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DILZA DE SOUZA OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2009

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Incabível a redução da área total do imóvel tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, qual seja, Certidão ou Matrícula do Registro de Imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, nova área total.

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.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO PARCIAL. SÚMULA CARF Nº 122.

A averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel no registro de imóveis competente faz prova da existência da área de reserva legal, limitada à área averbada, independentemente da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

DA ÁREA UTILIZADA COM PRODUTOS VEGETAIS.

Com base nos documentos apresentados, cabe restabelecer, parcialmente, a área de produtos vegetais, para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a Área de Reserva Legal (ARL) de 130,7117 hectares, bem como a Área de Preservação Permanente (APP) de 111,3768 hectares.

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 Gonçalves

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 reproduzo o relatório da decisão da DRJ:

“Pela Notificação de Lançamento nº 01402/00015/2013, de fls. 03/07, emitida em 30/09/2013, o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 424.842,60, resultante do lançamento suplementar do ITR/2009, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Estreito”, (NIRF 1.931.727-1), com área total declarada de 4.689,6 ha, localizado no município de Nova Alvorada do Sul - MS.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2009, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal Nº 01402/00005/2013, de fls. 09/10. Por meio do referido Termo, solicitou-se ao contribuinte que apresentasse, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos à sua identificação e do imóvel (matrícula atualizada e CCIR/INCRA), os seguintes documentos:

- notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos, certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto), contratos ou cédulas de crédito rural ou outros documentos comprobatórios, para comprovação da área ocupada com produtos vegetais no período de 01/01/2008 a 31/12/2008;

- fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente a compra/venda de gado, para comprovação do rebanho existente no período de 01/01/2008 a 31/12/2008;

Foram apresentados os documentos de fls. 12/14 e 21/169.

Da análise e verificação dos documentos apresentados e dos dados constantes da DITR/2009, a fiscalização lavrou a referida Notificação de Lançamento, onde glosou, parcialmente, a área de produtos vegetais, reduzindo-a de 3.684,6 ha para 1.592,6 ha; com consequente aumento da alíquota de cálculo, de 0,30% para 3,40%, disto resultando imposto suplementar de R\$ 201.500,00, conforme demonstrado às fls. 06.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/05 e 07.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 04/09/2013 (fls. 08), o contribuinte, por meio de seu procurador, fls. 177/179, protocolizou, em 03/10/2013 (fls. 171), a impugnação de fls. 172/176, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 177/216. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- faz um breve relato da ação fiscal; - informa que o imóvel tem área total de 4.266,1 ha, conforme verificado em georreferenciamento devidamente protocolizado junto ao INCRA para homologação;

- de acordo com Laudo Técnico de Constatação ITR, exercício 2009, produzido por profissional habilitado, a área efetivamente utilizada com produtos vegetais do imóvel, no ano de 2008, foi em torno de 2.830,0 ha, e não de 1.592,6 ha apurados pela fiscalização;

- o citado Laudo também apurou que existem no imóvel as áreas de preservação permanente, de 111,3768 ha, de reserva legal, de 130,7117 ha, de inundação sazonal, de 209,9147 ha, de benfeitorias, de 5,0 ha, e de pastagem, de 974,9347 ha;

- de acordo com princípios constitucionais norteadores do direito tributário, o servidor público competente, antes de proceder ao lançamento deve examinar a legalidade do ato, buscar a verdade dos fatos, formal e substancial, mesmo que o fato ou o direito favoreça o sujeito passivo;

- transcreve, parcialmente, o art. 10, § 1º, inciso V, da Lei nº 9.393/96, além do inciso VI, para referendar suas alegações;

- ressalta que, conforme demonstrado, o grau de utilização do imóvel é de 99,7583%, devendo a alíquota de cálculo ser aplicada com 0,30%, o que leva ao mesmo valor do imposto apurado e já recolhido;

- por fim, requer a improcedência total da Notificação de Lançamento, com seu definitivo arquivamento, bem como, se assim não for entendido, complementar com prova pericial.

Decisão da DRJ de fls. 222/233 julgou parcialmente procedente o lançamento em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO - PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos anteriores, para alterar as informações da DITR original.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pela 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.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Incabível a redução da área total do imóvel tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, qual seja, Certidão ou Matrícula do Registro de Imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, nova área total.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

As áreas ambientais do imóvel, inclusive a área de utilização limitada/reserva legal comprovadamente averbada à margem da matrícula do imóvel, somente são excluídas da tributação do ITR, quando comprovado que as mesmas foram objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

DA ÁREA UTILIZADA COM PRODUTOS VEGETAIS.

Com base nos documentos apresentados, cabe restabelecer, parcialmente, a área de produtos vegetais, para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

DA ÁREA SERVIDA DE PASTAGEM.

Deve ser mantida a área de pastagens declarada na DITR/2009, quando superior à área pretendida, de modo a não agravar a exigência.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a omissão do sujeito passivo em produzir as provas relativas ao fato que, por sua natureza, prova-se por meio documental.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Recurso voluntário de fls. 239/251 reitera os pontos da impugnação. Fundamentalmente: i) quando à área total do imóvel alega que os documentos já apresentados são suficientes para se permitir a redução e que o georreferenciamento já foi protocolizado junto ao INCRA mas o procedimento é demorado, razão pela qual ainda não está refletido na matrícula do imóvel; ii) quanto a APP e ARL alega que foram devidamente comprovadas nos autos pelos documentos já trazidos e que o ADA seria desnecessário e quanto a necessidade de averbação da ARL na matrícula do imóvel o requisito foi cumprido uma vez que o registro é de 21/11/1997; iii) quanto a área de produtos vegetais alega que foi considerado documento que esclarece o montante colhido e não o plantado e que os valores a serem aceitos são os constantes no laudo.

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

Conforme relatado, a discussão é relativa aos pontos abaixo:

1. Redução da área total do imóvel;
2. Reconhecimento das seguintes áreas verdes apontadas em laudo: APP e ARL, e;
3. Área de produtos vegetais;

Assim, passemos à análise de cada um deles.

No que tange à pretensão do Recorrente de ver alterado o tamanho total da área do terreno, entendo que a decisão da DRJ não merece reparos pois, por mais que o procedimento de alteração do registro de imóveis possa ser demorado é a matrícula do bem que goza de fé pública e comprova todos os pontos relativos a ele. Assim, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido:

“No que se refere ao pedido de redução da área total do imóvel de 4.689,6 ha para 4.266,1 ha, cabe manter a área declarada de 4.689,6, para o exercício de 2009, para efeito de realização do lançamento de ofício, referente ao ITR desse exercício.

Isso porque, apesar de o contribuinte alegar que a área real da propriedade seria de 4.266,1 ha, e que ela estaria comprovada por meio de Laudo Técnico e georreferenciamento, esses documentos, por si sós, não autorizam a que se proceda à alteração pretendida pelo requerente em relação à área total do imóvel, para efeito de apuração do ITR, do exercício de 2009, fazendo-se necessário comprovar nos autos que tenha sido providenciada a necessária averbação da retificação da área originária do imóvel à margem da sua matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos dos artigos 212 e 213 da Lei nº 6.015, de 31/12/1973 (Lei de Registros Públicos), assim dispondo o primeiro:

Art. 212. Se o registro ou a averbação for omissa, imprecisa ou não exprimir a verdade, a retificação será feita pelo Oficial do Registro de Imóveis competente, a requerimento do interessado, por meio do procedimento administrativo previsto no art. 213, facultado ao interessado requerer a retificação por meio de procedimento judicial.

Portanto, a alteração pretendida pelo requerente somente seria possível mediante a averbação da retificação da área originária do imóvel à margem da sua matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente.

Não trazida aos autos Certidão ou Matrícula atualizada do Registro Imobiliário contendo a averbação da redução da área total do imóvel, tem-se como verdadeira a área total escriturada e registrada em nome da requerente, já que o registro, enquanto não cancelado, continua produzindo todos os seus efeitos legais, sendo oportuno transcrever o art. 252 da Lei nº 6.015/73 – Lei de Registros Públicos, com redação dada pela Lei nº 6.216, de junho de 1975:

Art. 252 - O registro, enquanto não cancelado, produz todos os efeitos legais ainda que, por outra maneira, se prove que o título está desfeito, anulado, extinto ou rescindido.

Ademais, o impugnante vem apresentando suas DITR/DIAC, declarando a área total do imóvel como sendo de 4.689,6 ha, inclusive na DITR/2014, a última apresentada. Além disso, até a presente data, não consta no CAFIR qualquer pedido de alteração da área total, nos termos da IN/RFB nº 1.467/2014, que dispõe sobre esse Cadastro.

Desta forma, entendo que cabe manter inalterada a área originariamente declarada pelo interessado para efeito de apuração do ITR/2009, no caso, a área de 4.689,6 ha.

Quanto às áreas verdes entendo que assiste razão ao Recorrente.

No que tange à área de preservação permanente, temos o seguinte.

Para o exercício de 2009 não foi declarada nenhuma área verde, todavia, como bem delimitado na decisão da DRJ:

“Não obstante a lide restringir-se à glosa parcial da área de produtos vegetais, reduzida de 3.684,6 ha para 1.592,6 ha, o impugnante aventa a hipótese de erro de fato no preenchimento da DITR, requerendo, com base em Laudo Técnico de Constatação ITR, exercício 2009, a redução da área total do imóvel de 4.689,6 ha para 4.266,1576 ha; uma área de preservação permanente, de 111,3768 ha; uma área de reserva legal, de 130,7117 ha; uma área de inundação sazonal, de 209,9147 ha; uma área ocupada por benfeitorias, de 5,0 ha; uma área de produtos vegetais, de 2.830,0 ha; e, uma área de pastagem, de 974,9347 ha.

Das áreas requeridas retromencionadas, as áreas de preservação permanente, de reserva legal e de inundação sazonal não haviam sido declaradas na DITR/2009.

(...)

Assim, cabe analisar a hipótese de erro de fato, observando-se aspectos de ordem legal. Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.”

Ante o exposto, analisemos o conjunto probatório dos autos.

Em sua impugnação o contribuinte afirma que a propriedade é composta por área de preservação permanente de 111,3768 hectares. Para tanto, vale-se de do laudo técnico de fls. 181/188, mapa de ocupação do solo de fls. 189.

O único fundamento da negativa de reconhecimento da DRJ quanto a essa área é que não teria sido apresentado para esse exercício, o ADA, considerado indispensável para o abatimento das áreas verdes da base de cálculo do ITR.

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 REsp 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 2001, 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 exclui 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 nº 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 irresignação 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 às 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.

No presente caso o laudo demonstra a existência da área e um argumento que reforça esse ponto é que na fiscalização que originou o PTA de nº 13161.720130/2015-56 da mesma contribuinte do exercício de 2011 as áreas verdes por ela declaradas foram acatadas, tendo sido lavrado o auto de infração apenas quanto a suposta subavaliação do VTN.

Assim, entendo que essa área deve ser restabelecida.

No que tange à área de reserva legal, muito não precisa ser dito.

A reserva legal pode ser definida como uma área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural com a função de assegurar o uso econômico de modo sustentável dos recursos naturais do imóvel rural, auxiliar a conservação e a reabilitação dos processos ecológicos e promover a conservação da biodiversidade, bem como o abrigo e a proteção de fauna silvestre e da flora nativa e, por essa razão, também pode ser deduzida da base de cálculo do ITR nos termos do Art. 10, §1º, alínea “a” da Lei 9.393/1996.

O contribuinte também não havia declarado inicialmente tal área, mas de acordo com o laudo apresentado haveria uma área de 130,7117 hectares dessa natureza no imóvel. Diferente do que ocorre com a área de preservação permanente, para a ARL é indispensável que a área verde tenha sido averbada na matrícula do imóvel em momento anterior à realização do fato gerador do imposto para que possa ser abatida do montante a ser pago à União sendo, de acordo com o entendimento do STJ, a averbação um ato constitutivo do direito.

A decisão da DRJ manteve a glosa com o fundamento de que o ADA para o exercício de 2009 não teria sido apresentado, sendo este o único fundamento que fez com que a exigência fiscal fosse mantida.

Ocorre que, como se verifica das matrículas dos imóveis de fls. 27/73 em todas elas consta averbação de 20% do imóvel como área de reserva legal. A referida averbação aconteceu em 21/11/1997 muito antes, portanto, da ocorrência do fato gerador do ITR referente ao exercício 2009.

Importante salientar que a soma de todas as áreas averbadas a título de reserva legal conforme as matrículas analisadas é superior a 130,7117, todavia, somente esse valor está sendo reconhecido em conformidade com o laudo apresentado.

Assim sendo, a rigor do que determina a sumula 122 do CARF a apresentação do ADA para a comprovação da ARL torna-se desnecessária. É ver a redação do verbete:

Sumula 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).

Tal entendimento deve, obrigatoriamente, ser aplicado pelos Conselheiros por força do RICARF.

Assim, entendo que essa área também deve ser restabelecida.

Por fim, no que tange à área de produtos vegetais ainda em fase de fiscalização foi informado que no exercício de 2009 o imóvel se encontrava de posse da empresa Agroarte Agrícola S/A (Usina Passa Tempo) a título de parceria agrícola para cultivo de cana de açúcar. O contrato de parceria foi juntado às fls. 80/101 dá conta, ainda em seus considerandos, que os contratantes exploram a atividade de cultivo de cana de açúcar em área de 2.815,53 hectares na propriedade da Recorrente.

Foi ainda trazida declaração de fls. 96/98 relativo ao exercício de 2009 segundo a qual a área objeto do contrato era de 2.825,99 hectares, dos quais 2.730 foram efetivamente

utilizados para o plantio da cana de açúcar, sendo 95,71 referente a área de carregadores. E às fls. 99/101 algumas notas fiscais de venda de cana de açúcar no exercício de 2009.

Já em sede de impugnação também foi apresentado no laudo de fls. 180/190 uma área de produtos vegetais equivalente a 2.834,21 hectares.

Acórdão da DRJ manteve o lançamento sob a justificativa de que não teria restado comprovada a integralidade da área pretendida pela ora Recorrente, é ver:

“Para a comprovação da área de produtos vegetais requerida, além de laudo técnico, elaborado por profissional habilitado e acompanhado de ART, seria necessária a apresentação de documentos referentes à área plantada no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, que dessem subsídio às informações constantes daquele documento, tais como: notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que fundamentassem a existência dessa área.

Em análise aos autos, foi verificado o documento de fls. 84, referente à “Situação Geral de Safra”, onde é indicado que, no período de 01/01/2008 a 28/02/2009, a área estimada plantada seria de 1.688,49 ha, e a área realizada de 1.592,58 ha. No mesmo quadro, é indicada a posição da safra, sendo para os locais fechados uma área de 1.592,58 ha, para os locais abertos, uma área de 298,93 ha; para os locais a colher, 95,91 ha; e, para os locais que estavam colhendo, 203,02 ha, resultando em uma área total de 1.891,51 ha.

Corroborando com o total supracitado, os mapas de fls. 86/96, que indicam uma área plantada similar à área indicada no documento de fls. 84.

Foi apresentado, também, o Contrato de Parceria Agrícola, de fls. 80/83, firmado entre os proprietários do imóvel e a parceira outorgada, sociedade empresária AGROARTE EMPRESA AGRÍCOLA S/A, para o período de 01/08/2006 a 31/10/2010, tendo como objeto o cultivo da cana-de-açúcar numa área de 2.812,53 ha. Ocorre que o citado contrato não tem a assinatura da parte outorgada nem das testemunhas, constando apenas as assinaturas e rubricas dos três parceiros outorgantes, proprietários do imóvel.

Às fls. 192, é apresentada uma Nota de Esclarecimento, onde a sociedade empresária BIOSEV detalha os números indicados no documento de fls. 84 (Situação Geral de Safra). Lá informa que a área contratada é de 2.730,0 ha, que estariam efetivamente cultivados com a cana-de-açúcar, mais uma área de 96,0 ha de carregadores, formando um total de 2.826,0 ha. Afirma que “Em relação ao relatório da safra 2008/2009, as colunas áreas estimada e realizada, indicavam respectivamente o quanto se estimava colher e o que foi efetivamente colhido, da área total da lavoura de 2.730,0 ha. No caso, previa-se a colheita de 1.688,49 ha, dos 2.730,0 ha da lavoura e foram colhidos (realizado) 1.592,58 ha.”

Com base no conjunto probatório dos autos, é possível acatar, como área destinada a produtos vegetais, para o ano-base de 2008 (exercício de 2009), uma área de 1.891,51 ha, conforme indicado no quadro de fls. 84, onde indica a totalidade da área plantada, incluindo a área colhida e a colher, até porque, não obstante o referido quadro não especificar o imóvel e seu proprietário, a Nota de Esclarecimento o faz, conforme fls. 192, citando o nome do requerente e da Fazenda que ora se analisa.”

Como bem analisado pela decisão de piso, entendo que a decisão quanto a esse ponto deve ser mantida pelos fundamentos nela contidos.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso, e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a Área de Reserva Legal (ARL) de 130,7117 hectares, bem como a Área de Preservação Permanente (APP) de 111,3768 hectares.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza