



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.720016/2008-11
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.669 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARMANDO ANGELINI

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 da Fazenda Nacional. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Regis Xavier Holanda que davam provimento.

(assinado digitalmente)
Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)
Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

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

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 244/254) em face do V. Acórdão de nº 2201-01.375 (e-fls. 213/224) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 01 de dezembro de 2011,

complementado pelo Acórdão de Embargos de nº 2201-002.289 (e-fls. 237/240) o recurso voluntário do contribuinte relacionado ao lançamento de Auto de Infração de ITR do exercício de 2005 incidente sobre o imóvel rural denominado Sítio Itaqueri-Serra do Voturuna ou Boturuna (NIRF 4.774.2186), localizado no município de Pirapora do Bom Jesus/SP e cuja área total declarada é 484ha, sendo que a fiscalização alterou com base no menor valor da tabela SIPT o VTN do imóvel declarado de R\$ 404.812,50 para R\$ 4.387.725,56 e glosadas integralmente as seguintes áreas: 80,0 ha de preservação permanente, 96,8 ha de Reserva Legal e 176,2 ha de interesse ecológico.

02 – A ementa do Acórdão recorrido e dos embargos estão assim transcritos e registrados, *verbis*:

"AC. 2201-01.375

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR

Exercício: 2005

Ementa:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CO-PROPRIETÁRIO. Por responsabilidade solidária, é válido o lançamento lavrado contra um dos co-proprietários.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. A comprovação da área de preservação permanente, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental ADA ou da protocolização tempestiva do requerimento do ADA, uma vez que a efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas.

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

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. A exclusão da área de interesse ecológico ou imprecipitado para exploração depende do reconhecimento por ato dos órgãos ambientais do Poder Público Federal ou Estadual (art. 11, parágrafo 1º, inciso II, alíneas 'e' e 'c' da Lei n. 9.393, de 1996).

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL. DIVERGÊNCIA ENTRE A MEDIÇÃO E O REGISTRO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DO REGISTRO. Na apuração do ITR, deve prevalecer, como área do imóvel, aquela constante do seu Registro. No caso de alegada divergência entre o registro e a área efetiva, o Contribuinte deve providenciar a retificação daquele.

Recurso Voluntário Provido em Parte."

A decisão foi assim resumida:

"Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a integralidade da área de reserva legal

de 96,8ha e a área de preservação permanente comprovada através de Laudo Técnico de 24,92ha. Vencidos os conselheiros Rayana Alves de Oliveira França (relatora) e Rodrigo Santos Masset Lacombe que davam provimento em maior extensão e o conselheiro Eduardo Tadeu Farah que negava provimento pela ausência do ADA. Designado para elaborar o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa em relação à retificação da área total do imóvel."

AC. 2201-002.289

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. ACOLHIMENTO. EFEITOS INFRINGENTES.

Acolhem-se os embargos declaratórios para sanar eventuais contradições verificadas no acórdão.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. OBRIGATORIEDADE.

A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente."

A decisão foi assim resumida:

"Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração para sanar a contradição apontada no Acórdão nº 22011.374, de 1º/12/2011. No mérito dos Embargos, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para manter a glosa da Área de Reserva Legal de 96,8 hectares Vencidos os Conselheiros Nathalia Mesquita Ceia e Guilherme Barranco de Souza, que acataram a citada área."

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade de e-fls. 256/259 o recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, e foi dado seguimento parcial para rediscussão da seguinte matéria: obrigatoriedade de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental para exclusão da APP – Área de Preservação Permanente da tributação do ITR/2005, sendo que em suas razões a Fazenda Nacional, em síntese alega:

a) A partir da análise das alegações apresentadas pelo contribuinte, cuja finalidade é ver reconhecida a isenção sobre as áreas apontadas, confirma-se o não cumprimento de forma tempestiva, da exigência da protocolização do Ato Declaratório Ambiental ADA, emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado;

b) O primeiro ponto que se deve destacar é que o citado dispositivo legal trata de concessão de benefício fiscal, razão pela qual deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111, do Código Tributário Nacional;

c) Assim, para efeito da exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração e cita a IN 43/97;

d) A exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional). Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória, mas sim incidência do imposto;

e) A exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 170, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000. De fato, esse diploma reitera os termos da Instrução Normativa nº 43/97 e atos posteriores, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, com vista à redução da incidência do ITR.

f) Nesse passo, convém assinalar alguns aspectos da exigência do ADA. Primeiro, a obrigatoriedade da apresentação do ADA, registre-se, não representa qualquer violação de direito ou do princípio da legalidade. Antes pelo contrário, a exigência alinha-se com a norma que consagrou o benefício tributário (art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/96), apontando os meios para a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada.

g) De posse da declaração (ADA), o IBAMA deverá, em momento oportuno, certificar a veracidade dos dados informados pelo proprietário do imóvel. A obrigatoriedade do ADA, portanto, não desborda da regulamentação dos dispositivos legais, porquanto não viola direitos do contribuinte, além de lhe ser claramente favorável.

h) O que não se pode conceber é que o contribuinte queira se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação. Não é juridicamente sustentável a tese segundo a qual, diante da declaração do contribuinte de que sua propriedade está inserida em área de preservação permanente ou de utilização limitada, não possa a autoridade pública exigir a comprovação do alegado através da documentação competente.

i) O direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado. E o ADA, apresentado tempestivamente, é o documento exigido para tal fim.

05 – Por sua vez o contribuinte foi intimado por seu representante legal inventariante através de A.R. em 30/10/2020 (e-fls. 292) do acórdão recorrido, da decisão de admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e apresentou contrarrazões ao recurso em 17/11/2020 (e-fls. 299/304), alegando em síntese:

a) requer a manutenção da decisão recorrida, afirmando que a jurisprudência do CARF evoluiu no sentido de ser desnecessária a apresentação do ADA para fins de comprovação das áreas isentas de preservação permanente, citando precedentes do CARF e do STJ.

06 – Houve recurso especial do contribuinte que teve seu seguimento negado, às e-fls. 533/542, confirmado pela decisão de agravo de e-fls. 568/573, sendo o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

08 – O Recurso Especial da recorrente é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto o conheço.

Mérito

09 – Quanto ao mérito, o voto condutor da decisão recorrida entendeu por dar parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer uma área de preservação permanente de 24,92 ha, sob a seguinte fundamentação, *verbis*:

“Como é do conhecimento dos Nobres Conselheiros desse Colegiado, discordo do entendimento de que para exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente seja imprescindível a apresentação tempestiva do ADA, sendo esse mais um elemento de prova a pretensão do contribuinte.

Analisando a legislação concluo que a finalidade precípua do ADA foi a instituição de uma Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, não tendo portanto o condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do ITR.

A obrigatoriedade do ADA está prevista no art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17º da Lei nº 6.938/81, in verbis:

(...) omissis

Da leitura em conjunto dos dispositivos legais acima, verifica-se que o § 1º instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, depende do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público. Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorre diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, não pode ser

entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

Assim, a apresentação tempestiva do ADA não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam os art.2º e 16 da Lei n.4.771/65 da base de cálculo do ITR, que dispõem, ex legis:

(...) omissis

Sobre cada uma das áreas glosadas foram apresentadas as seguintes provas:

Preservação permanente (80,0ha) Relatório de Distribuição das Áreas de Interesse Ecológico e de Preservação Permanente da Propriedade Sítio Itaqueri (fls.163/169), acompanhado da devida ART (fls.170), ADA protocolado em 2008, nos quais consta como área de preservação permanente área de **24,92ha.**

(...) omissis

Passemos a análise de cada uma das áreas acima especificadas.

No que se refere a área de Preservação Permanente dos 80,0ha, declarados, apenas 24,92ha foram comprovados através de Laudo. (...) omissis”

10 - Tal matéria é bem conhecida por essa C. Turma e no caso, em sessão de 22/09/2021 fui relator do Ac. 9202-009.914 PAF 13896.720020/2007-90 do mesmo contribuinte e tendo a mesma matéria fática e de direito, contudo, sobre o ITR do exercício de 2003, razão pela qual neguei provimento ao recurso da Fazenda Nacional adotando como razões de decidir o voto do I. Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci no Ac. 9202-009.560 de 26/05/2021, *verbis*:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 20013, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

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

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

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

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição do Parecer PGFN/CRJ 1329/2016 (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

11 - No caso concreto, idêntico ao julgado no PAF 13896.720020/2007-90 vê-se que a Fazenda Nacional não questiona a existência efetiva da área de preservação permanente, a qual está comprovada por Laudo Técnico. Segundo a recorrente, entretanto, além da comprovação da área, deveria ser apresentado Ato Declaratório Ambiental. E em vista de tal entendimento estar superado diante das decisões do E. STJ nesse sentido reconhecida pela própria Fazenda Nacional, entendo pelo desprovimento do recurso especial.

Conclusão

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

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

² Obra citada, p. 514.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso