



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13984.720748/2014-51
ACÓRDÃO	2001-008.215 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CATHARINA NAVARRO HABERBECK DE OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 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.

ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS (AFN). NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) COMO ELEMENTO NECESSÁRIO E INDISPENSÁVEL PARA POSSIBILITAR A COMPROVAÇÃO E ADMITIR A ISENÇÃO.

As Áreas cobertas por Florestas Nativas – AFN, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR (alínea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), exigem a apresentação obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fatos geradores sob a vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, não se aplicando a ressalva do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que só vai excepcionar APP (área de preservação permanente), ARL (área de reserva legal) e ASA (área de servidão florestal ou ambiental).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA NA MATRÍCULA DO IMÓVEL EM MOMENTO ANTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. ATO CONSTITUTIVO.

É necessária a preexistência de averbação da Área da Reserva Legal na matrícula de registro do imóvel, em data anterior ao fato gerador, como condição para efeito de exclusão de tal área da base tributável do ITR, tendo tal requisito eficácia constitutiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, tão somente para afastar a glosa relativa à área de preservação permanente – APP – no limite de 382,80 hectares.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Jose Marcio Bittes (substituto integral), Lílian Cláudia de Souza, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente). Ausente a conselheira Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, substituída pelo conselheiro Jose Marcio Bittes.

RELATÓRIO

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

“Pela notificação de nº 09205/00031/2014 (fls. 74), o contribuinte referido foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 65.300,82, concernente ao lançamento suplementar do ITR/2010, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 28/07/2014, tendo como objeto o imóvel rural “Fazenda Caneleira” (NIRF 0.470.142-9), com área total declarada de 1.565,9 ha, situado no município de Bom Retiro - SC.

A descrição dos fatos e enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto e da multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 75/80.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2010, iniciou-se com o termo de intimação de fls. 10/12, recepcionado em 21/08/2013 (fls.13), para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- cópia da matrícula atualizada do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal e documento que comprove sua localização;
- laudo técnico com ART/CREA, para comprovar a área coberta por florestas nativas e a área de preservação permanente declarada, se essa estiver prevista no art. 2º do Código Florestal, e certidão do órgão competente, caso esteja prevista no seu art. 3º, com o respectivo ato do poder público.

Em atendimento, foram anexados os documentos de fls. 14/25, com pedido de prorrogação de prazo deferido e, posteriormente os de fls. 31/64 e 70/73.

Após análise desses documentos e da DITR/2010, a autoridade autuante glosou parcialmente as áreas declaradas de reserva legal, reduzindo-as de 448,0 ha para 240,0 ha, de preservação permanente, de 382,0 ha para 302,8 ha e cobertas por florestas nativas, de 510,0 ha para 506,0 ha, com o consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, pela redução do GU, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 31.007,04, conforme demonstrativo de fls. 79.

Cientificado do lançamento em 01/08/2014 (AR/fls. 81), o contribuinte, por meio de representante legal, apresentou em 18/08/2014 a impugnação de fls. 83/87, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 88/97, alegando, em síntese:

- discorre sobre o referido procedimento fiscal, do qual discorda por basear-se nas informações do ADA/2011, aplicado indevidamente à DITR/2010, visto que apresentou os documentos requeridos para comprovar as áreas ambientais glosadas, por meio de laudo técnico, planta topográfica, averbação e ADA/2010 tempestivo.

Ante o exposto, demonstradas a insubsistência e a improcedência desse lançamento suplementar, ancorado em ledô engano, requer seja acolhida a presente impugnação, para cancelar o débito fiscal reclamado e encerrar a lide, indevidamente instaurada.”

Decisão da DRJ de fls. 100/104 julgou improcedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL, DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais, glosadas parcialmente pela autoridade fiscal, tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, além de a área de reserva legal ter sido averbada tempestivamente em cartório.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Às fls. 109/123 é apresentado recurso voluntário por seu espólio o qual argumenta que os valores a menor são decorrente de um parcelamento do imóvel, com venda a terceiro que já declara ITR e que caso não se aceite o argumento, devem ser admitidas as informações constantes no laudo já apresentado. Os documentos trazidos em sede recursal já constavam nos autos.

Conforme despacho de encaminhamento de fls. 126 os autos foram remetidos para lote/sorteio e a mim distribuídos.

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 – DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

Em 05/08/2013 foi expedido termo de fiscalização em nome de Catharina Navarro Haberbeck de Oliveira Durante o procedimento de fiscalização para apuração de APP, ARL, AFN e VTN, exercícios de 2009 e 2010, é ver fls. 10/12.

No dia 06/09/2013 foi protocolada resposta informando o falecimento da contribuinte. Nota-se que a petição foi protocolada por seu espólio, tendo sido juntada cópia de certidão do processo extrajudicial de inventário dos bens por ela deixados – fls. 14/25. A certidão de óbito também foi apresentada na mesma oportunidade.

Em 23/09/2013 foram solicitados novos documentos durante a fiscalização – fls. 26/29.

Às fls. 31/64 foi protocolada petição pelo espólio na qual são listados os seguintes documentos entregues, para 2009 e 2010: cópia do ADA, laudo técnico, planta topográfica georreferenciada acompanhado de ART. Tece esclarecimentos quando a área do imóvel e venda de uma parcela, quanto ao VTN, aduz que informou o valor venal do imóvel. Novamente foi apresentada certidão de óbito.

Novo pedido de esclarecimentos foi feito, dessa vez direcionado ao inventariante – fls. 65/67. Devidamente esclarecido às fls. 74/80.

O auto de infração de fls. 74/80 foi lavrado em nome do Espólio da contribuinte, não havendo assim qualquer irregularidade formal quanto a este ponto. Somente foi exigido ITR suplementar do exercício de 2010 referente a APP, ARL e AFN não comprovada. A glosa foi parcial, a saber:

- APP – inicialmente foi declarado 382 hectares, apurado 3012,8 ha;
- ARL – inicialmente declarado 448 hectares, apurado 240 ha;
- AFN – inicialmente declarado 510 hectares, apurado 506 ha;

Impugnação de fls. 83/87 alega que houve equivoco do auditor a analisar os dados nos ADA's apresentados e que os valores aceitos pela fiscalização seriam relativos ao exercício 2011 e não 2010, objeto da autuação.

Decisão da DRJ manteve o lançamento sob a justificativa de que o ADA apresentado reflete exatamente os valores já acatados pela fiscalização e para se alterar para os valores pretendidos pelo contribuinte deveria ter sido apresentado ADA tempestivo ou as áreas reconhecidas pelo IBAMA e, no que tange à ARL também é exigida averbação prévia na matrícula do imóvel.

Recurso voluntário de fls. 109/123 apresenta o ADA 2010 que efetivamente reflete o que foi salientado pela fiscalização – valores acatados. Entretanto, esclarece que houve desmembramento do imóvel – venda de parte do terreno e que caso esse ponto não seja considerado, devem ser admitidos os dados constantes no laudo entregue pela Recorrente, apresentado desde a fase de fiscalização.

Ou seja, indispensável para o deslinde do feito a análise dos documentos contidos nos autos.

III - DO MÉRITO

Conforme já salientando, é imperiosa a análise dos documentos contidos nos autos. Assim, passemos a ela.

Às fls. 31/64 foram juntados diversos documentos, dentre eles laudo de avaliação do imóvel com ART relativo ao exercício de 2010 e matrícula do imóvel.

As informações constantes na matrícula são as seguintes:

- Em 18/06/2010 – fls. 13 do intervalo de documentos de fls. 31/64 – há informação segundo a qual após trabalhos de georreferenciamento elaborados com certificação do INCRA sob o nº 010004000004-75 de 16/04/2010, foi encontrado somente área de 1870,8 hectares pertencente ao imóvel. Dessa metragem, 1786,1 localizadas no Município de Bom Retiro/SC e o restante, 84,7 hectares, no Município de Urubici/SC, tendo sido aberta nova matrícula para espelhar a realidade da situação;
- Na mesma matrícula – fls. 13 do intervalo de documentos de fls. 31/64 – consta averbação de área de reserva legal de 374,1 hectares datado de 24/05/2011. A data de averbação foi 01/08/2011;
- No mesmo documento – fls. 14 do intervalo de documentos de fls. 31/64 – há informação de que foi transferido ao Sr. Rômulo Haberbeck de Oliveira parcela de 228,6 hectares – a data do registro é de 15/10/2012;
- Às fls. 73 é apresentado certidão negativa do imóvel de NIRF 6.970.396-5 de propriedade do Sr. Rômulo – certidão expedida em 2015;
- Ainda às fls. 31/64 foi juntado laudo de avaliação técnica relativo ao exercício de 2009 e 2010 – áreas que estavam sob fiscalização, tendo sido autuado somente o exercício de 2010 – o documento acompanhado de ART. O laudo atesta que a área do imóvel é de 1.870,87 hectares, tendo sido declarado 1.565,9 ha na DITR e ainda que a propriedade conta com 382,8 hectares de APP e 950 hectares de AFN;

A partir dessas informações entendo que o pleito do contribuinte merece prosperar parcialmente no que tange à área de preservação permanente – APP.

Da área de preservação permanente – APP.

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. E o exercício autuado no presente caso é 2010.

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 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 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.

A título exemplificativo pode ser apresentado como elementos probatórios: laudo técnico, CAR e eventuais documentos emitidos pelo Poder Público, como decretos estaduais que sinalizam a natureza da área em questão.

No presente caso o Recorrente trouxe – desde a impugnação – laudo técnico expedido por engenheiro agrônomo, com ART, que descreveu a integralidade do imóvel no exercício de 2010. Salienta-se que o laudo deixa claro que a área de APP no ano de 2010 atestada está contida em uma área de 1.870,8 hectares, apesar de ter constado na DITR 1.565,9.

No documento constante às fls. 31/64 foi salientada a existência de área de preservação permanente presente dentro da matrícula 9.148 com área total de 382,80 hectares.

Ante o exposto, entendo que deve ser revista a glosa relativa à APP no valor total pleiteado pelo contribuinte, de 382,8,0 hectares.

Área de floresta Nativa

Entretanto, no que tange à área de floresta nativa, entendo que não assiste razão ao contribuinte. Isso porque, a apresentação do ADA é requisito legal obrigatório para sua validação.

E ao afirmar tal ponto, saliento que revi meu posicionamento anteriormente aplicado em outros casos.

Em casos anteriores, de forma inadvertida, sustentei que áreas diversas das áreas de preservação permanente, área de reserva legal e área de servidão ambiental, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, poderiam ser comprovadas em laudo técnico que atestassem a sua presença, sendo prescindível a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA). Contudo, ao me debruçar novamente sobre o assunto, cheguei à conclusão que a legislação de regência sinaliza que, para áreas que não as 03 anteriormente salientadas, como no presente caso, as áreas cobertas por Florestas Nativas, é sim, obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fatos geradores sob a vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000 – ex vi línea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393. Daí o porquê inaplicável a ressalva lançada no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação

da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que excepciona tão somente as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal e áreas de servidão florestal ou ambiental.

Feita a importante ponderação de mudança de entendimento, para elucidar a questão, valho-me das razões de decidir do voto vencido proferido pelo conselheiro Leonam Rocha de Medeiros no acórdão de nº 9202-011.496 da CSRF que inclusive aborda a questão legislativa trazida pelo contribuinte em seu recurso voluntário:

“Trata o caso em uniformização de deliberação sobre a necessidade, ou não, de ADA (Ato Declaratório Ambiental, protocolado junto ao IBAMA) como elemento necessário ao reconhecimento de “Áreas cobertas por Florestas Nativas” como área não tributável para fins de apuração e pagamento do ITR (Imposto sobre a propriedade Territorial Rural).

A discussão jurídica, no momento específico do recurso especial de divergência, perpassa pela necessidade de se responder se o ADA é condição necessária para tanger a comprovação da área ambiental concernente as “Áreas cobertas por Florestas Nativas”. Outras espécies de área ambiental, ainda que eventualmente mencionadas, não foram devolvidas no recurso especial de divergência em combinação com o despacho de admissibilidade.

É por todos conhecido que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui remansosa jurisprudência estabelecendo que para comprovação de áreas de preservação permanente e de reserva legal não se faz necessário comprovar a existência de ADA (Ato Declaratório Ambiental, protocolado junto ao IBAMA).

No entanto, “Áreas cobertas por Florestas Nativas” (AFN) não se confundem com Área de Preservação Permanente (APP), tampouco guarda identidade imediata com Área de Reserva Legal (ARL), ademais, para a dispensa de ADA para APP e para ARL, estabelecida na jurisprudência do STJ, há detalhes que precisam ser pontuados e bem delineados, todos sendo importantes elementos ao conhecimento para, ao final, se chegar a uma solução nesta uniformização, que vai cuidar apenas das Florestas Nativas, apesar de ser comentada a situação (em caráter obiter dictum) para APP, para ARL e para outros tipos legais de áreas ambientais.

Muito bem.

1º momento no STJ

O STJ, em primeiro momento, sedimentava a dispensa de protocolo de ADA junto ao IBAMA como elemento obrigatório para comprovação de APP e de ARL em razão de sua exigência ter sido originalmente prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/1997), isto é, por ter sido imposta por ato infralegal.

O contexto legislativo apreciado naquela primeira consolidação se pautava na redação originária da Lei nº 9.393, de 1996, considerava o Código Florestal aprovado pela Lei nº 4.771, de 1965 (antigo Código Florestal), bem como levava em conta a versão da Lei nº 6.938, de 1981, sem a redação do art. 17-O, caput e § 1º, que só vão ser incluídos pela Medida Provisória nº 2015-1, de 30/12/1999, que veio a modificar a Lei nº 6.938, ainda assim estabelecendo o ADA em caráter inicialmente opcional (facultativo), só vindo a firmá-lo como obrigatório a partir da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, a qual vai estabelecer nova redação ao § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938.

A interpretação dada pelo STJ dispensava o ADA, porque não havia exigência estabelecida em lei. Consequentemente, as áreas ambientais ou eram comprovadas na forma enunciada pelo Código Florestal da época (pela Lei nº 4.771, de 1965, que tratava objetivamente, por exemplo, de como se caracterizava uma APP, bastando demonstrar a subsunção do fato à hipótese legal) ou eram

comprovadas por meio de laudos técnicos, se e quando houvesse procedimento fiscalizatório, conquanto sempre dispensada a apresentação do ADA.

2º momento no STJ: Abordagem sobre APP e ARL

Posteriormente, a Lei nº 9.393 é alterada, assim como também é modificada a Lei nº 6.938, de modo que novo contexto legislativo exsurge. A última legislação trata da Política Nacional do Meio Ambiente e passa a falar sobre o Ato Declaratório Ambiental (ADA) e sua implicação para os proprietários de imóveis rurais que se beneficiam da redução do ITR em razão de áreas ambientais tidas por não tributáveis.

O novo contexto legal passa a exigir nova interpretação do Colendo Tribunal.

Apesar da Lei nº 9.393 falar em áreas não tributáveis pelo ITR (nas alíneas “a” a “f” do inciso II do § 1º do art. 10), a doutrina e o STJ cuidam do assunto como norma isentiva. Por consequência, qualquer interpretação para o assunto deve seguir o disposto no art. 111, II, do CTN.

Junto ao originário art. 10 da Lei nº 9.393, que trata da apuração e pagamento do ITR, inclusive falando das áreas ambientais não tributáveis, passa a existir o § 7º (a partir da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000) enunciando, em outras palavras, que APP e ARL (alínea “a” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), bem como área sob regime de servidão florestal ou ambiental¹ (alínea “d” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393) não precisam de prévia comprovação por parte do declarante do ITR na DITR transmitida, ocasião em que o STJ vai interpretar (expressamente tratando de APP e ARL) que referidas áreas ambientais não precisam também, por força de interpretação sistemática e norma mais favorável ao contribuinte, de prévio protocolo do ADA, mesmo com o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, na redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, prevendo o ADA como obrigatório e condição necessária para fins de redução do ITR.

O assunto, na forma ponderada como tendo sido abordada pelo STJ, é delineado no “PARECER PGFN/CRJ/Nº 1329/2016” da Coordenação de Consultoria Judicial (COJUD) da Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ) da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o qual ensejou inclusão de item na Lista de dispensa de contestar e de recorrer da Fazenda Nacional, apresentando-se a temática na citada Lista, nestes termos:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

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, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, 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

¹ O novo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 2012) preferiu denominar a antiga área de servidão florestal exclusivamente pelo nomen iures “servidão ambiental”.

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 nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Vide Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016

* Data da alteração da redação do resumo e da Observação 1, bem como da inclusão da Observação 2: 05/09/2016

Assim, mesmo na vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, na redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o STJ firma jurisprudência dispensando o ADA como elemento necessário na comprovação de APP e de ARL. Além disso, a Área sob regime de Servidão florestal ou Ambiental – ASA (alínea "d" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393) deve ter igual tratamento.

2º momento no STJ: Temáticas não abordadas e novo Código Florestal

A contrário sensu, apesar de não haver manifestação expressa do STJ sobre as demais áreas ambientais, como o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, passa a prever o ADA como obrigatório e condição necessária para fins de redução do ITR, e como o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação dada pela Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, não vai citar outras áreas ambientais além da APP, da ARL e da ASA (áreas das alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), então a exigência normativa é impositiva para os tipos de áreas ambientais a seguir:

- Área de interesse ecológico (AIE) para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas para APP e ARL (alínea "b" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);

- Área comprovadamente impestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico (AIE) mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (alínea "c" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);

- Áreas cobertas por florestas nativas (AFN), primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração (alínea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);

- Áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas (AUH) autorizada pelo poder público (alínea "f" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393);

- Área de Reserva Legal do Patrimônio Natural (RPPN) estabelecida por gravame de perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica, na forma legal e regulamentar (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21, combinado com o art. 8º do Decreto nº 5.746, de 2006).

Deveras, isto ocorre porque, além da previsão de ADA obrigatório (§ 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000), o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, não faz ressalvas para tais áreas ambientais², de modo que, por outras palavras, exige prévia comprovação por parte do declarante quanto a área ambiental declarada para fins de redução do ITR, sendo que tal "prévia comprovação", por interpretação sistemática, se dá com a apresentação do ADA, na forma do art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Veja-se as disciplinas legais apontadas:

LEI Nº 6.938

~~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 dez por cento do valor auferido como redução do referido Imposto, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)~~

~~§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)~~

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 opcional. (Incluído pela Lei nº 9.960, 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) [Revogado apenas pela Lei nº 14.932, de 2024, considerando que o novo Código Florestal vai tratar do assunto no CAR – Cadastro Ambiental Rural, cuja inscrição é obrigatória na forma do § 3º do art. 29 da Lei nº 12.651, que institui o novo Código Florestal]

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

LEI Nº 9.393

² Diversamente do que ocorre com Área de Preservação Permanente (APP), Área de Reserva Legal (ARL) e área de servidão florestal ou ambiental (no novo Código Florestal denominada exclusivamente por "área de servidão ambiental" - ASA), as quais contam com ressalva quanto à "prévia comprovação", o que vai dispensar, por interpretação sistemática, a apresentação de ADA.

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)

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 previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente impestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

~~d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)~~

~~d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)~~

d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1º, 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) [Revogado apenas pela Lei nº 12.651, de 2012, que institui o novo Código Florestal, considerando a normativa própria do CAR – Cadastro Ambiental Rural, no art. 29]

Vale sintetizar ponderando que, a partir da previsão de ADA obrigatório (§ 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000), até antes da entrada em vigor do novo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 25/05/2012), impõe-se o protocolo do ADA, inclusive com pagamento de taxa de vistoria ao IBAMA, para oportunizar a averiguação da área de interesse ambiental pelo órgão ambiental, na forma expressa no caput e §1º-A do art. 17-O da Lei 6.938,

incluído pela Lei nº 10.165, de 2000, sendo o ADA instrumento de utilização obrigatória para a redução do valor do ITR para todas as demais modalidades de redução da área tributável que não sejam área de preservação permanente (APP), área de reserva legal (ARL) e área de servidão ambiental (ASA).

Essa sistematização ora delineada é, inclusive, abordada na “Nota SEI nº 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME” e na “Nota SEI nº 39/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME”, além de ser tangenciada no “Parecer SEI nº 11773/2020/ME”, o qual resta aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário da Fazenda Nacional.

Demais disto, após o novo Código Florestal, impõe-se a apresentação obrigatória do CAR (Cadastro Ambiental Rural), que fará às vezes do ADA, na forma do art. 29, § 3º, da Lei nº 12.651. Aliás, hodiernamente, o § 5º do referido art. 29 reza que: “É o produtor rural autorizado a apresentar o CAR de que trata o caput deste artigo, para fins de apuração da área tributável prevista no inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)” (Incluído pela Lei nº 14.932, de 2024).

De qualquer sorte, o julgamento em curso é de fato gerador que discute a necessidade ou não do ADA, como elemento indispensável para fins de possibilitar incorrer na comprovação de Áreas cobertas por Florestas Nativas – AFN (alínea “e” do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), para reduzir o valor de apuração do ITR (inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393), à luz do ADA obrigatório exigido pelo § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, de modo que tenho como inafastável a exigência imposta em lei ³, haja vista que a jurisprudência assentada pelo STJ não é aplicável para o caso dos autos (inocorre a aderência necessária), considerando ser a AFN área ambiental não ressalvada no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que só vai excepcionar APP, ARL e ASA, sendo a jurisprudência do STJ exclusivamente focalizada em APP e ARL.”

E, no presente caso, os valores expressamente declarados no ADA protocolado tempestivamente pelo contribuinte foram aceitos pela fiscalização, tendo sido glosada apenas a diferença do valor excedente.

Assim, mantenho a glosa relativa à área de floresta nativa.

Área de Reserva Legal

Em seu recurso voluntário o contribuinte se limita a dizer que as áreas constantes no laudo apresentado – fls. 31/64 – são os valores que devem ser aceitos. Ocorre que, como já salientado, o laudo nada disse quanto a ARL.

E ainda que fosse o caso, no que tange a esta área verde específica, é imperiosa a sua averbação na matrícula do imóvel em momento anterior à ocorrência do fato gerador do imposto.

A sumula 122 do CARF chega a afastar a necessidade de ADA para a comprovação da área, desde que haja averbação prévia, é ver: “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).”

³ § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Ocorre que a averbação da ARL no imóvel de 374,17 hectares somente foi realizada em 01/08/2011, posterior, portanto, à data do fato gerador do ITR em discussão: 01/01/2010.

O STJ pacificou o entendimento segundo o qual a averbação da área de Reserva Legal na matrícula do imóvel rural é uma formalidade constitutiva para fins de exclusão da área da base de cálculo do ITR, ou seja, ela é indispensável para que o proprietário possa usufruir da isenção do imposto, não se tratando de formalismo excessivo, apenas.

Quanto ao assunto já me manifestei nesse sentido em outros casos, como no julgamento do PTA de nº 10530.724898/2015-65, julgado em julho de 2024 pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho no acórdão de nº 2202-010.843 de relatoria da conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Inúmeros outros são os julgados do CARF no mesmo sentido, dentre os quais destaco, exemplificativamente, os acórdãos de nº 9202-011.493, 2002-008.384, 2002-008.385, 2201-011.386, 2001-007.565 e 2201-011.387.

Por todas essas razões, entendo que o lançamento deve ser parcialmente mantido, devendo ser revertida apenas a glosa relativa à área de preservação permanente no limite pretendido pelo contribuinte de 382,80 hectares.

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e DOU PARCIAL PROVIMENTO, tão somente para afastar a glosa relativa à área de preservação permanente – APP – no limite de 382,80 hectares.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza