



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa
Tributária
Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Nota SEI nº 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

Documento Público. Ausência de sigilo.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR. Isenção. Ato Declaratório Ambiental - ADA. Jurisprudência pacífica quanto à desnecessidade de apresentação do ADA para fins de concessão de isenção para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, caso o fato gerador tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012. Dispensa de impugnação judicial, conforme fundamentação aduzida no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.329/2016.

Exame quanto à viabilidade de extensão da referida dispensa às demandas judiciais que tratem da desnecessidade de apresentação do ADA para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, áreas cobertas por Floresta Nativa e às áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas, caso o fato gerador tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012. Possibilidade de extensão para as áreas sujeitas à servidão ambiental. Impossibilidade de ampliação para as outras áreas. Necessidade de manifestação da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários.

Art. 2º-A da Portaria PGFN/CRJ/Nº 502/2016.

Processo SEI nº 10951.102436/2019-65

I

1. Trata-se de mensagem eletrônica oriunda da Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Pouso Alegre/Minas Gerais, na qual se indaga sobre a possibilidade de estender a dispensa de contestar e recorrer do tema listado no item nº 1.1.2.16 do SAJ às demandas judiciais que pleiteiam a desnecessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental, expedido pelo Ibama – ADA para a concessão de isenção do imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR das áreas cobertas por vegetação nativa, não incluídas em áreas de preservação permanente (APP) ou de reserva legal, relacionados aos fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

2. Eis o teor do item nº 1.1.2.16 do SAJ¹: *Dispensa de prova de averbação de reserva legal no registro de imóveis e de ato declaratório do IBAMA para fins de isenção do ITR.*

3. Ressalta-se que a dúvida ora formulada se restringe somente à parte da dispensa de impugnação judicial relacionada à emissão do ADA, de modo que esta manifestação também ficará adstrita a esse ponto.

4. A consulente aduz que não vislumbra fundamento jurídico distintivo entre as situações descritas na aludida dispensa de contestar e de recorrer acerca da prescindibilidade de entrega do ADA para a exclusão da área tributável do ITR da APP, cujo exame foi realizado no Parecer PGFN CRJ nº 1.329/2016, e a questão ora posta quanto à vegetação nativa.

5. Para tanto, argumenta que, especificamente no que toca ao afastamento da exigência do ADA para a APP, o STJ assentou que o Código Florestal define estas áreas por simples disposição legal, independentemente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário², da mesma forma que o Código florestal vigente à época do fato gerador³ (Lei nº 4.771/1965) referente ao seu caso concreto - exercício de 2008 - o qual, também, não previa ato do proprietário ou do Poder Executivo necessário à caracterização da área como vegetação nativa.

6. Diante disso, solicita a esta CRJ que *“se manifeste sobre a possibilidade de extensão da dispensa de contestar e recorrer definida a partir do Parecer PGFN CRJ nº 1.329/2016, para abranger as ações judiciais que discutem a exigência do ADA para exclusão da área de vegetação nativa da área tributável do ITR, no que concerne aos fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012”*.

7. Segundo as informações extraídas do *site* do Ibama⁴ no item “perguntas frequentes” relativas ao ADA, consta que o benefício de redução da carga tributária proporcionado com a apresentação desse documento pode ser concedido àquele que protege as Áreas de Preservação Permanente, as Áreas de Reserva Legal (de conservação ou uso limitado), ambas já tratadas no citado parecer, bem como às propriedades que possuem Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas cobertas por Floresta Nativa e às Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas.

8. Considerando que na lista institucional já foram formulados outros questionamentos sobre a possibilidade de extensão da dispensa a zonas não elencadas na consulta⁵, aproveita-se esta oportunidade para examinar, também, o cabimento da ampliação da dispensa de impugnação judicial a essas demais áreas, quais sejam:

- Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN;
- Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE;
- Áreas de Servidão Ambiental – ASA; e
- Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas.

9. Desse modo, não obstante o pleito de extensão da dispensa de impugnação judicial formulado pela unidade da PGFN se refira apenas à desnecessidade de declarar o ADA, para fins de isenção do ITR das áreas cobertas por vegetação nativa, o estudo aqui pretendido será mais amplo, **a fim de avaliar se a dispensa pode ser expandida, a fim de abarcar todas as áreas anteriormente mencionadas⁶, caso o fato gerador do ITR tenha ocorrido a partir do exercício de 2000 até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012.**

10. Esse será, portanto, o escopo desta nota, sem prejuízo de serem prestados esclarecimentos adicionais sobre os períodos anteriores ao exercício de 2000 e posteriores à vigência do novo Código Florestal.

11. É o relatório.

II

12. Para melhor compreensão do questionamento submetido ao exame deste órgão, é fundamental lembrar o histórico do entendimento jurisprudencial sedimentado no STJ sobre a matéria, levando-se em conta três marcos temporais bem definidos: (i) antes da vigência da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, (ii) a partir da vigência da Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012 e (iii) após a vigência da Lei nº 12.651, de 2012.

13. Tendo em vista que grande parte desse estudo já foi realizado no Parecer/PGFN/CRJ/Nº 1329/2016, ver-se-á, na sequência, que alguns dos seus trechos serão rememorados ao longo do trabalho.

III

Exame da jurisprudência do STJ à luz da legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

14. Antes da entrada em vigor da Lei nº 10.165, de 2000, a jurisprudência do STJ era firme e pacífica no sentido de que o ADA era desnecessário para o reconhecimento do direito de isenção do ITR, nos casos de APP e de reserva legal, vez que sua exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal, ato normativo secundário sem o condão de vincular o sujeito ativo tributário.

15. Da leitura dos julgados que apreciaram a discussão, depreende-se claramente que a ausência de lei prevendo a obrigação de emitir o ADA sempre foi o único motivo apontado pela Corte para desincumbir o contribuinte do ônus de sua apresentação, antes do exercício de 2000. Por oportuno, transcrevem-se os seguintes arestos:

“TRIBUTÁRIO. MULTA PREVISTA NO ART. 538 DO CPC. OMISSÃO CONFIGURADA. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE.

1. A violação do art. 538 do CPC, indicada nas razões de Recurso Especial, não foi examinada na decisão agravada, configurando omissão a ser sanada.

2. Conforme assentado no acórdão recorrido, dispensável análise detida de cada argumento pelo magistrado, bastando a adequada fundamentação da decisão, razão pela qual deve ser mantida a multa prevista no art. 538 do CPC quando protelatórios os Embargos de Declaração.

3. **É cediço no Superior Tribunal de Justiça que é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97).**

4. Agravo Regimental parcialmente provido apenas para sanar a omissão apontada, mantendo a decisão que negou seguimento ao Recurso Especial”.

(AgRg no REsp 1310972 / RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/06/2012, DJe 15/06/2012)

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. **É prescindível a apresentação do Ato Declaratório Ambiental-ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF n.º 67/97).** Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.

2. Agravo regimental não provido”.

(AgRg no REsp 1158441/PR, Rel. Ministro Castro Meira, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/4/2012, DJe 04/05/2012)

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS EXECUÇÃO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. A autuação do proprietário rural decorreu da falta de apresentação do ato declaratório ambiental - ADA. 2. **A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)"** (AgRg no REsp 1310972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5.6.2012, DJe 15.6.2012).

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp nº 1.482.226/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/11/2014, DJe 17/11/2014)

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO

NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012).

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.

(REsp 1668718/SE, Rel. Ministro Herman Benjamin, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2017, DJe 13/09/2017)

16. Considerando o tranquilo posicionamento firmado no STJ, o Parecer/PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 assentou a **inexistência de razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer na demanda regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 2000, quando a discussão referir-se à desnecessidade de apresentação do ADA para que se garanta o direito à isenção do ITR em APP e reserva legal**, com fulcro no art. 2º, VII, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016.

17. Colhe-se dos precedentes jurisprudenciais acima colacionados a *ratio decidendi* no sentido de que um ato normativo secundário expedido, no caso, pela Receita Federal do Brasil, não tem a aptidão para criar uma obrigação ao proprietário rural consistente na declaração do ADA. Essa é a tese jurídica suficiente na qual se sustenta a deliberação do STJ.

18. Destarte, tal fundamentação poderia ser facilmente transportada para abarcar as demais áreas analisadas nesta consulta, quais sejam: 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, vez que, antes do exercício de 2000, inexistia lei no ordenamento jurídico instituindo a obrigatoriedade de apresentar o ADA para qualquer dessas áreas.

19. Nessa ordem de ideias, seria viável empregar o fundamento determinante extraído dos julgados do STJ para ampliar a dispensa de contestação e recursos relativamente à emissão do ADA para fins de isenção das áreas acima listadas, com fundamento no art. 2º-A da Portaria PGFN Nº 502, de 2016.

20. Não obstante o raciocínio acima desenvolvido, não se reputa necessária a ampliação da dispensa de impugnação judicial para abarcar essas outras áreas, tendo em vista que, **especificamente em relação ao período anterior ao exercício de 2000**, existe a Súmula nº 41 do CARF⁷, que põe fim a qualquer debate. Eis o seu teor:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

21. Com efeito, o referido verbete administrativo impede o órgão fazendário de lançar o ITR em decorrência da não apresentação do ADA, indo, assim, ao encontro dos pleitos formulados pelos contribuintes.

22. Desse modo, caso tenha havido um lançamento tributário de ITR em situação vedada pela Súmula nº 41 do CARF, os Procuradores da Fazenda Nacional estão autorizados a não contestar ou recorrer, de acordo com o disposto no art. 2º, II, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, senão vejamos:

Art. 2º. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:

(...)

II - tema sobre o qual exista Súmula ou Parecer do Advogado-Geral da União - AGU, ou Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovada ou não pelo Ministro de Estado da Fazenda, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular;

23. **Por todo o exposto, os Procuradores da Fazenda Nacional encontram-se dispensados de apresentar impugnação judicial nas ações judiciais que postulem a inutilidade de apresentar o ADA para fins de isenção de ITR, antes do exercício de 2000, relativamente às 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 esteio no art. 2º, II, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.**

24. Ante as considerações acima, sugere-se a inclusão de nova Observação no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer (e respectivas alterações no SAJ) com o seguinte teor:

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.

IV

Exame da jurisprudência a partir da vigência da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, até a vigência da Lei nº 12.651, de 2012:

25. Com a edição da Lei nº 10.165, de 2000, o assunto deveria ter ganhado novos traçados, na medida em que esse diploma legal passou a estabelecer expressamente a obrigatoriedade de o contribuinte apresentar o ADA, com vistas a obter redução do valor do ITR.

26. O art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, regulamenta 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)

(...)

27. Vê-se que, a partir da vigência dessa lei, o fundamento invocado pelo STJ para rechaçar o cumprimento da referida obrigação tributária - consistente na falta de lei disciplinando o ADA - parecia estar totalmente esvaziado. Havia evidentemente, a partir do exercício de 2000, um marco legal criando essa exigência como requisito para a concessão de isenção do ITR.

28. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra⁸, foi editada a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, incluindo o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996⁹, para instituir a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos o seu teor:

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.

29. Os dispositivos transcritos acima 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 emissão do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si, que futuramente poderia ser exigida pela administração tributária para averiguação técnica da veracidade das informações prestadas (mesma lógica do imposto de renda).

30. Em que pese tal possibilidade de interpretação, **o STJ utilizou-se do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, implicitamente, desprezado o contido no art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981.**

31. **Além disso, a Corte registrou que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, por ser norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir, nos termos do art. 106 do CTN.**

32. Essa é a argumentação que consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que apreciaram o tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, conforme se verifica abaixo:

- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp nº 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 § 7º 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 nº 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 nº 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 § 7º 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 § 7º, 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)

33. A partir das colocações postas, é forçoso concluir que, mesmo após a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a refutar a imposição do ADA, para a concessão de isenção de ITR, nas situações de APP e reserva legal.

34. No entanto, a Corte de Justiça passou a recorrer a um novo fundamento jurídico, qual seja, o disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, que, segundo o Tribunal Superior, consubstancia uma regra favorável ao contribuinte, que teve por finalidade dispensá-lo de cumprir a obrigação em debate.

35. Diante desse contexto, a PGFN incluiu o assunto na lista de temas julgados desfavoravelmente à Fazenda Nacional, à luz do art. 2º, VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016¹⁰, desde que as demandas tratassem de fatos geradores de ITR anteriores à vigência do novo Código Florestal.

36. Faz-se um breve aparte para registrar a discordância desta CRJ quanto ao fundamento jurídico indicado pela unidade descentralizada como sendo o determinante para a posição tomada pelo STJ relativamente à desnecessidade de apresentação do ADA, nos casos de APP e de reserva legal.

37. Segundo a consulente, *“especificamente quanto à área de preservação permanente, o afastamento da exigência do ADA pelo STJ ocorreu sob o fundamento de que o Código Florestal define estas áreas por simples disposição legal, independentemente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário (...) Da mesma forma, o Código Florestal vigente à época do fato gerador (Lei nº 4.771/1965), não previa ato do proprietário ou do Poder Executivo necessário à caracterização da área como floresta nativa”*.

38. Com efeito, a argumentação apresentada serviu para que a Corte de Justiça apreciasse a necessidade (ou não) de averbação e de sua respectiva comprovação em relação às áreas de APP e de reserva legal, não tendo sido levada em conta para deslindar a controvérsia afeta ao ADA.

39. Esclarecida essa questão, enfrenta-se a dúvida formulada acerca da viabilidade de alargar a dispensa prevista no item nº 1.1.2.16 do SAJ, para aplicá-la às outras áreas que estão sujeitas à emissão do ADA, desde que os fatos geradores de ITR tenham ocorrido entre a vigência do art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012.

40. Como visto anteriormente, o fundamento jurídico determinante utilizado pelo STJ para afastar a declaração do ADA durante o período sob estudo, nos casos de APP e reserva legal, trata-se da superveniência de lei mais benéfica ao contribuinte, inserta no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996. Transcreve-se, novamente, o seu conteúdo:

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.

41. Afere-se dos julgados transcritos **a *ratio decidendi* no sentido de que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996¹¹, se trata de uma lei mais favorável ao contribuinte cuja edição teve o intuito de dispensá-lo de entregar o documento expedido pelo Ibama, nos casos de APP e de reserva legal.**

42. À evidência, essa é a tese jurídica suficiente para que a decisão tenha sido proferida como foi, ou seja, são os fundamentos pelos quais se sustenta a deliberação do STJ no sentido de que o ADA é inexigível para a concessão de isenção de ITR, ao menos nos casos de APP e reserva legal.

43. Cumpre notar que a norma em questão (§ 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996) alude somente às alíneas “a” e “d” do inciso II, do §1º do art. 10 da citada lei, as quais se referem, respectivamente, às áreas “de preservação permanente e de reserva legal¹²” e “sob regime de servidão ambiental”, tendo silenciado sobre as demais áreas objeto da consulta referidas nas outras alíneas.

44. **Intuitivo perceber que essa fundamentação, ora identificada como *ratio decidendi*, pode ser facilmente transportada para as situações que envolvam as áreas de servidão ambiental, por estarem esses espaços expressamente mencionados no dispositivo¹³ invocado pelo STJ para negar a necessidade de entrega do ADA, nos casos de APP e de reserva legal.**

45. Nessa ordem de ideias, **entende-se viável estender o fundamento determinante extraído da jurisprudência consolidada do STJ às áreas de servidão ambiental, ampliando, assim, a dispensa de impugnação judicial, com fundamento no art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016, desde que o fato gerador do ITR tenha se efetivado entre a vigência do art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, e a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012.**

46. Dessa forma, com fulcro no art. 2º-A, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, recomenda-se o acréscimo da seguinte **informação** no resumo da lista de dispensa de contestar e recorrer:

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 e AgRg no REsp 753469/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 expedido 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 contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa. (...)

47. Em contrapartida, no que toca às outras áreas elencadas nas alíneas “b”, “c” e “f”, do inciso II, do §1º do art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996¹⁴, as quais não são mencionadas pelo § 7º do art. 10 dessa mesma lei, esta CRJ considera incabível fazer a pretendida extensão, com base no art. 2º-A, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, pelos motivos a seguir.

48. Primeiro, porque não foram encontrados julgados (decisões monocráticas ou acórdãos) no âmbito do STJ analisando a incidência do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, a essas outras áreas. Não há, portanto, qualquer sinalização da Corte de Justiça no sentido de que o entendimento firmado para APP e reserva legal pode ser aplicado a essas outras áreas.

49. Segundo, porque a norma¹⁵ apontada pelo STJ como sendo o motivo principal para dispensar o contribuinte da aludida apresentação do ADA, nas hipóteses de APP e reserva legal (*ratio decidendi*), não cita as demais áreas objeto desta consulta, que se encontram listadas nas outras alíneas (b”, “c” e “f”) do mesmo dispositivo.

50. Terceiro, porque os fundamentos determinantes extraídos da jurisprudência consolidada sobre o tema não podem ser facilmente transportados para esses outros casos, em razão do marco legal fundado no art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, cuja previsão geral de emissão do ADA é razão para exigir a sua apresentação nas situações não abrangidas pelos precedentes judiciais.

51. Quarto, porque pode existir, ainda, alguma especificidade no âmbito do Direito Tributário que não recomende ou impossibilite a referida ampliação da dispensa de impugnação judicial postulada, cuja análise refoge à área de expertise desta CRJ.

52. Diante disso, nessas outras hipóteses não abrangidas pelos precedentes judiciais, a dispensa de contestação e recursos com relação à exigência do ADA, se for o caso, dar-se-á por força de Parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou pelo Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional responsável, nos termos do art. 2º, III, da Portaria PGFN nº 502, de 2016 ou por edição de Súmula do CARF, nos termos do art. 2º, II, da mesma Portaria.

53. Ante o exposto, **sugere-se o encaminhamento da presente Nota à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários desta Procuradoria-Geral, a fim de que, com fulcro no art. 23 do Regimento Interno, manifeste-se acerca da viabilidade de dispensar a apresentação do ADA para a concessão de isenção de ITR nas áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, caso o fato gerador do ITR tenha se dado entre a vigência do art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, e a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, considerando a *ratio decidendi* dos precedentes judiciais sobre o tema.**

54. Por fim, propõe-se, também, o encaminhamento desta Nota à Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário para que, com base no art. 25, V, do Regimento Interno, avalie a conveniência de propor ao CARF a edição de súmula disciplinando o assunto, tendo em vista a existência de acórdãos desse colegiado¹⁷ no mesmo sentido da jurisprudência do STJ (e do pleito dos particulares).

V

Considerações à luz do disposto na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012

55. A dispensa de impugnação judicial prevista no item nº 1.1.2.16 do SAJ acerca da desnecessidade de entrega do ADA não abarca os fatos geradores de ITR ocorridos posteriormente à vigência do novo Código Florestal, nos termos da fundamentação exarada no Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, senão vejamos:

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

26. Com efeito, a Lei nº 12.651, de 2012, em seu art. 29, instituiu o Cadastro Ambiental Rural - CAR - um registro público eletrônico de âmbito nacional, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a finalidade de integrar as informações ambientais das propriedades e posses rurais, compondo base de dados para controle, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento.

27. Certo é que, a partir da vigência do novo Código Florestal, o registro no CAR substitui a averbação no Cartório de Registro de Imóveis (art. 18, §4º, da Lei nº 12.651, de 2012). Nesse sentido, já se pronunciou o STJ no REsp nº 1.356.207/CP, in verbis:

RECURSO ESPECIAL. CIVIL E AMBIENTAL. USUCAPIÃO. IMÓVEL RURAL SEM MATRÍCULA. REGISTRO DA SENTENÇA. NECESSIDADE DE DELIMITAÇÃO DA RESERVA LEGAL AMBIENTAL. REGISTRO NO CADASTRO AMBIENTAL RURAL - CAR. NOVO CÓDIGO FLORESTAL.

1. Controvérsia acerca da possibilidade de se condicionar o registro da sentença de usucapião de imóvel sem matrícula à averbação da reserva legal ambiental.

2. "É possível extrair do art. 16, §8º, do Código Florestal que a averbação da reserva florestal é condição para a prática de qualquer ato que implique transmissão, desmembramento ou retificação de área de imóvel sujeito à disciplina da Lei 4.771/65" (REsp 831.212/MG, DJe 22/09/2009).

3. Extensão desse entendimento para a hipótese de aquisição originária por usucapião, aplicando-se o princípio hermenêutico "in dubio pro natura".

4. **Substituição da averbação no Cartório de Registro de Imóveis pelo registro no Cadastro Ambiental Rural - CAR, por força do novo Código Florestal.**

5. Adaptação do entendimento desta Corte Superior à nova realidade normativa, mantida a eficácia da norma protetiva ambiental.

6. **Necessidade de prévio registro da reserva legal no CAR, como condição para o registro da sentença de usucapião no Cartório de Registro de Imóveis.**

7. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

(REsp 1.356.207/SP, Rel. Min. Paulo de Tarso Sanseverino, TERCEIRA TURMA, julgado em 28/04/2015, DJe de 07/05/2015).

28. O Ministro Relator do EResp nº 1.027.051/SC, Benedito Gonçalves, consignou, em seu voto, a importância do CAR para o proveito da isenção do ITR em área de reserva legal, senão vejamos:

Para fins administrativos de identificação do seu perímetro, o Novo Código Florestal, Lei 12.651/2012, em seu art. 18, **mantém a necessidade de registro da área de reserva legal**, todavia, doravante, junto ao órgão ambiental competente **por meio de inscrição no Cadastro Ambiental Rural (CAR)**. Confira-se:

Art. 18. A área de Reserva Legal deverá ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no CAR de que trata o art. 29, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento, com as exceções previstas nesta Lei.

§ 1º A inscrição da Reserva Legal no CAR será feita mediante apresentação de planta e memorial descritivo, contendo a indicação das coordenadas geográficas com pelo menos um

ponto de amarração, conforme ato do Chefe do Poder Executivo.

§ 2º Na posse, a área de Reserva Legal é assegurada por termo de compromisso firmado pelo possuidor com o órgão competente do Sisnama, com força de título executivo extrajudicial, que explicita, no mínimo, a localização da área de Reserva Legal e as obrigações assumidas pelo possuidor por força do previsto nesta Lei.

§ 3º A transferência da posse implica sub-rogação das obrigações assumidas no termo de compromisso de que trata o § 2º.

4º O registro da Reserva Legal no CAR desobriga a averbação no Cartório de Registro de Imóveis, sendo que, no período entre a data da publicação desta Lei e o registro no CAR, o proprietário ou possuidor rural que deseja fazer a averbação terá direito à gratuidade deste ato.

Nesse contexto, verifica-se que **inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação da área destinada à reserva legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente.**

29. Além disso, cumpre ressaltar a novidade inserta no § 1º, III, do art. 29 do Código Florestal no sentido de ser obrigatória a inscrição da área de preservação permanente no CAR. Eis o conteúdo do dispositivo:

Art. 29. É criado o Cadastro Ambiental Rural - CAR, no âmbito do Sistema Nacional de Informação sobre Meio Ambiente - SINIMA, registro público eletrônico de âmbito nacional, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a finalidade de integrar as informações ambientais das propriedades e posses rurais, compondo base de dados para controle, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento.

§ 1º **A inscrição do imóvel rural no CAR deverá ser feita, preferencialmente, no órgão ambiental municipal ou estadual, que, nos termos do regulamento, exigirá do proprietário ou possuidor rural:** [\(Redação dada pela Lei nº 12.727, de 2012\).](#)

I - identificação do proprietário ou possuidor rural;

II - comprovação da propriedade ou posse;

III - identificação do imóvel por meio de planta e memorial descritivo, contendo a indicação das coordenadas geográficas com pelo menos um ponto de amarração do perímetro do imóvel, informando a localização dos remanescentes de vegetação nativa, **das Áreas de Preservação Permanente**, das Áreas de Uso Restrito, das áreas consolidadas e, caso existente, também da localização da **Reserva Legal**.

§ 2º O cadastramento não será considerado título para fins de reconhecimento do direito de propriedade ou posse, tampouco elimina a necessidade de cumprimento do disposto no [art. 2º da Lei nº 10.267, de 28 de agosto de 2001](#).

§ 3º A inscrição no CAR será obrigatória para todas as propriedades e posses rurais, devendo ser requerida até 31 de dezembro de 2017, prorrogável por mais 1 (um) ano por ato do Chefe do Poder Executivo. [\(Redação dada pela Lei nº 13.295, de 2016\)](#)

Art. 30. Nos casos em que a Reserva Legal já tenha sido averbada na matrícula do imóvel e em que essa averbação identifique o perímetro e a localização da reserva, o proprietário não será obrigado a fornecer ao órgão ambiental as informações relativas à Reserva Legal previstas no inciso III do § 1º do art. 29.

Parágrafo único. Para que o proprietário se desobrigue nos termos do caput, deverá apresentar ao órgão ambiental competente a certidão de registro de imóveis onde conste a averbação da Reserva Legal ou termo de compromisso já firmado nos casos de posse.

30. Desse modo, considerando que a Lei nº 12.651, de 2012, prevê a identificação da área de preservação permanente e da reserva legal na inscrição no CAR (art. 29, § 1º, III, da Lei nº 12.651, de 2012), parece-nos que seria defensável essa exigência como condição à concessão de isenção do ITR.

31. Todavia, considerando que a Instrução Normativa RFB Nº 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6º), bem como que a Lei nº 12.651, de 2012, também revogou o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393 (art. 83 da Lei nº 12.651, de 2012), mantendo o art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 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 § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000.

56. Cumpre consignar que a orientação fornecida à carreira no parecer supra no sentido de que o Procurador da Fazenda Nacional deve suscitar em juízo a apresentação do ADA, após a vigência do novo Código Florestal, diante do que preconiza o art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000, bem como da revogação do art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, é ratificada nesta oportunidade.

57. São esses os esclarecimentos reputados pertinentes no que toca ao questionamento aduzido pela consulente.

VI

58. Assim, sugere-se que o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer passe a ter a seguinte redação:

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 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.

59. Caso seja aprovado, sugere-se ampla divulgação à carreira, bem como o seu encaminhamento à Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Pouso Alegre/Minas Gerais e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, ambas para ciência.

60. Recomenda-se, ainda, o seu encaminhamento à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários – CAT/PGFN, para que se manifeste sobre a viabilidade de extensão da dispensa de impugnação judicial quanto à desnecessidade de entrega do ADA para o gozo da redução do valor do ITR nas seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, caso o fato gerador tenha ocorrido antes da entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, considerando a *ratio decidendi* dos precedentes citados nesta nota e o disposto no art. 19, §4º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pela Medida Provisória nº 881, de 2019, e à Coordenação do Contencioso Administrativo

Tributário – COCAT/PGFN, para que avalie a conveniência de propor a edição de súmulas ao CARF, com o fim de pacificar as dúvidas enfrentadas nesta consulta.

61. Recomenda-se, ainda, a inserção desta Nota no item nº 1.1.2.16 do SAJ e os ajustes recomendados no item nº 1.25 - a - da lista de dispensa de contestar e de recorrer.

62. É a Nota.

Documento assinado digitalmente

JULIANA BUARQUE SANTANA LOMBARDI

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO

Coordenador-Geral da Representação Judicial da

Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se conforme proposto.

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa Tributária

1. Correspondente ao item nº 1.25, “a” da Lista de dispensa de contestar e de recorrer disponibilizada na internet (art. 2º, §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016).
2. Ousamos discordar do fundamento jurídico apontado pela unidade como sendo o utilizado pelo STJ para afastar a entrega do APA para fins de isenção do ITR, nas hipóteses de APP e reserva legal, conforme se verá na sequência.
3. No caso concreto narrado pela consulente, o contribuinte pretende a declaração de nulidade dos débitos de ITR referentes ao exercício de 2008.
4. <https://www.ibama.gov.br/imovel-rural/ato-declaratorio-ambiental-ada/perguntas-frequentes>.
5. Conforme já mencionado, a consulta somente questiona sobre a ampliação da dispensa à área de vegetação nativa.
6. Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, áreas cobertas por Floresta Nativa e às áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas.
7. Súmula que se tornou **vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07 de junho de 2018, publicada no DOU em 08 de junho de 2018.
8. Art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000.
9. Trata-se da lei que disciplina o ITR, dentre outros assuntos.
10. **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 e AgRg no REsp 753469/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: 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).

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.

11. Inserido pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001.

12. Essas áreas já são objeto de dispensa de impugnação judicial, nos termos do Parecer PGFN nº 1.329/2016.

13. Art. 10, §7º, da Lei nº 9.393.

14. 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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;**

(...)

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.**

15. Art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996.

16. Art. 2º. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses: (...) III - tema sobre o qual exista Nota ou Parecer vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, elaborado nos termos, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional Coordenação-Geral de Representação Judicial Coordenação de Consultoria Judicial respectivamente, dos arts. 82 e 83 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, aprovado pela Portaria MF nº. 36, de 2014, e este ato da PGFN conclua no mesmo sentido do pleito do particular.

17. A título de exemplo, citam-se os acórdãos nº 392-00.006, de 23/09/2008, nº 2202-000.671, de 18/08/2010.



Documento assinado eletronicamente por **Juliana Buarque Santana Lombardi, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 16/07/2019, às 17:22, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Manoel Tavares de Menezes Netto, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 17/07/2019, às 23:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGACET**, em 19/07/2019, às 12:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site

[http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)

[acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **2992883** e o código CRC **1B8E4D9B**.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

PARECER SEI Nº 11773/2020/ME

ACESSO RESTRITO, nos termos do art. 7º, §3º da Lei 12.527/2011 c/c o art. 20, caput do Decreto n. 7.724/2012, até assinatura do ato.

EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. IMPOSTO TERRITORIAL URBANO (ITR). PARECER.

Análise de dispensa de apresentação do ADA para a concessão de isenção de ITR nas áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, caso o fato gerador do ITR tenha se dado entre a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, e a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012.

Interpretação literal de normas que concedem isenção.

Processo SEI nº 10951.102436/2019-65

I

1. Chega à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) o presente expediente, remetido por motivo de competência regimental por meio dos parágrafos 53 e 60 da Nota SEI nº 35 da CRJ (2992883), onde solicita-se manifestação acerca da viabilidade de extensão da dispensa de impugnação judicial quanto à desnecessidade de entrega do ato declaratório ambiental (ADA), expedido pelo IBAMA, para o gozo da redução do valor do ITR das áreas cobertas por vegetação nativa, no qual a Coordenação-Geral de Representação Judicial (CRJ) optou por ampliar a análise da consulta originária também para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, caso o fato gerador tenha ocorrido a partir do exercício de 2000 até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, considerando-se a *ratio decidendi* dos precedentes do STJ citados na referida nota e o disposto no art. 19, §4º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pela Medida Provisória nº 881, de 2019.

2. A consulta originária, que deu origem ao presente expediente, foi formulada àquela Coordenação por mensagem eletrônica da Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Pouso Alegre/MG, atinente à possibilidade de extensão de dispensa de contestar e recorrer do tema listado no item nº 1.1.2.16 do SAJ (isto é, dispensa de prova de averbação de reserva legal no registro de imóveis e de ato declaratório do IBAMA para fins de isenção do ITR) às demandas judiciais que pleiteiam a desnecessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), expedido pelo Ibama, para a concessão de isenção do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) das áreas cobertas por vegetação nativa, não incluídas em áreas de preservação permanente (APP) ou de reserva legal, relacionados aos fatos geradores do ITR

entre a vigência do art. 17-O, "caput" e §1º da L. 6.838/81 e a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

3. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários cabe a análise apenas quanto aos aspectos jurídicos da matéria tributária, da dívida ativa e aduaneira, os quais guardem pertinência com a sua competência regimental, nos termos dos arts. 22, 23 e 24 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF n. 36, de 24 de janeiro de 2014. Os demais aspectos, alheios ao âmbito de atribuição regimental, não serão objeto de análise na presente manifestação.

II

4. Preliminarmente, cumpre ressaltar que o ITR é imposto sujeito a lançamento por homologação (conforme *caput* do art. 10 da Lei nº 9.393/96) e, embora o art. 30 do CTN disponha que a base de cálculo do imposto é o valor fundiário, a área tributável por meio de imposto territorial rural (ITR) é a área total do imóvel, excluídas as áreas elencadas expressamente na Lei nº 9.393/96, art. 10, §1º.

5. Analisando a jurisprudência do STJ, como exposto na Nota 35 (2992883), antes da edição da Lei nº 10.165/00, o STJ entendia que era incabível a exigência de ADA para a concessão de isenção do ITR à APP e reserva legal, porque essa exigência vinha de ato infralegal e uma instrução normativa da RFB não poderia restringir direito à isenção de ITR previsto em lei. Assim, o fundamento da jurisprudência do STJ resumia-se à ausência de lei que fizesse essa exigência de ADA para a concessão da isenção. Com a edição da Lei nº 10.165/00, o fundamento da jurisprudência do STJ para afastar a exigência de ADA nestes casos passou a ser outro: inobstante o art. 17-O, "caput" e §1º da Lei nº 6.938/81, com redação dada pela Lei nº 10.165/00 estabelecesse expressamente a obrigatoriedade de o contribuinte apresentar o ADA, foi editada posteriormente a MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, incluindo o §7º no art. 10 da Lei nº 9.393/96, pra declarar que, pra fins de isenção de ITR, "relativas 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". Com isso, o STJ entendeu que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, por ser norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir, nos termos do art. 106 do CTN.

6. A CRJ, na referida Nota SEI nº 35, sugere extensão da dispensa já prevista no item nº 1.1.2.16 do SAJ¹ à servidão ambiental, para fatos geradores de ITR ocorridos entre a vigência do art. 17-O, "caput" e §1º da Lei nº 6.938/81 até a entrada em vigor da Lei nº 12.651/12 em razão de jurisprudência formada no STJ, no sentido de afastar a exigência de ADA nos casos de APP e reserva legal, com fundamento em suposta superveniência de lei mais benéfica ao contribuinte, inserta no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/96, fundamento jurídico do qual a CRJ discorda, mas reconhece como matéria de dispensa de contestar e recorrer, em razão dos reiterados julgamentos desfavoráveis à Fazenda Nacional nesse tema.

7. Dispunha a redação do art. 10 da Lei nº 9.393/96, entendida pelo STJ como lei mais benéfica ao contribuinte antes da edição do novo Código Florestal (uma vez que o §7º do art. 10 foi inserido por meio de MP de 2001, posteriormente ao art. 17-O ter sido inserido no ordenamento jurídico por lei de 2000, portanto):

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

~~a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na [Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965](#), com a redação dada pela [Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989](#);~~

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](#).

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 impréstáveis 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#). [\(Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012\)](#).

8. Destarte, o fundamento legal usado pela jurisprudência formada no STJ é extensível apenas à servidão ambiental, pois a alínea "d", que trata da servidão ambiental (ou florestal, como estava prevista até a alteração feita pela Lei nº 11.428/2006) é expressamente mencionada no §7º junto com a alínea "a", que trata das áreas de preservação permanente e reserva legal. Assim, a servidão ambiental possui o mesmo fundamento legal e jurídico das duas outras áreas que já são objeto de dispensa: área de preservação permanente e de reserva legal, não sendo possível, portanto, se usar o fundamento do art. 106 do CTN de interpretação da lei mais benéfica ao contribuinte para se estender às demais áreas de interesse ambiental citadas pela CRJ, incluindo a área coberta por vegetação/floresta nativa, questionada pela consultante e não abrangidas pelo §7º do art. 10. Quanto às demais áreas mencionadas nas alíneas "b", "c", "e" e "f" do art. 10, inciso II supramencionado, a CRJ acertadamente entendeu não ser possível o reconhecimento de isenção de ITR, se não vejamos:

9. A CRJ adotou os seguintes fundamentos para concluir pelo não acolhimento da sugestão de extensão de dispensa de contestar/recorrer:

48. Primeiro, porque não foram encontrados julgados (decisões monocráticas ou acórdãos) no âmbito do STJ analisando a incidência do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, a essas outras áreas. Não há, portanto, qualquer sinalização da Corte de Justiça no sentido de que o entendimento firmado para APP e reserva legal pode ser aplicado a essas outras áreas.

49. Segundo, porque a norma apontada pelo STJ como sendo o motivo principal para dispensar o contribuinte da aludida apresentação do ADA, nas hipóteses de APP e reserva legal (ratio decidendi), não cita as demais áreas objeto desta consulta, que se encontram listadas nas outras alíneas (b", "c" e "f") do mesmo dispositivo.

50. Terceiro, porque os fundamentos determinantes extraídos da jurisprudência consolidada sobre o tema não podem ser facilmente transportados para esses outros casos, em razão do marco legal fundado no art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, cuja previsão geral de emissão do ADA é razão para exigir a sua apresentação nas situações não abrangidas pelos precedentes judiciais.

51. Quarto, porque pode existir, ainda, alguma especificidade no âmbito do Direito Tributário que não recomende ou impossibilite a referida ampliação da dispensa de impugnação judicial postulada, cuja análise refoge à área de expertise desta CRJ.

10. A apresentação do ADA deixou de ser exigível para as hipóteses área de preservação permanente e de reserva legal para a concessão de isenção de ITR e apenas naquelas hipóteses, em razão da jurisprudência firmada no STJ, de que se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, sendo que em relação à área de reserva legal o STJ entendeu que a lei traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel para comprovar a parte do imóvel que deve receber proteção do Código Florestal. Assim quanto à

reserva legal, para fins tributários, conforme entendimento do STJ, inobstante a apresentação do ADA seja dispensável pra esses fins, a averbação da área como "reserva legal" 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. Já no tocante à área de preservação permanente, o STJ entendeu que a localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu, sendo desnecessária averbação, ato do Poder Executivo ou declaração do proprietário, por meio de ADA, para sua caracterização, pois essas áreas de preservação permanente assim o são por mera disposição legal do Código Florestal.

11. Do ponto de vista estritamente tributário, não parece haver argumento suficiente para entender pela inexigibilidade da apresentação do ADA quanto às demais áreas questionadas pela CRJ.

12. Além da entrega do ADA (ato declaratório ambiental) ser condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de hipótese de isenção condicionada, nos termos da lei que a regulamenta, a referida entrega do ADA também consiste em obrigação acessória a ser cumprida pelo sujeito passivo (por lei e IN da RFB que trata da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural -DITR- e ADA). O ADA foi criado inicialmente por meio de ato infralegal e, depois, inserido em lei, por meio de alteração legislativa feita na Lei nº 6.938/81, devendo ser preenchido e entregue mediante o pagamento de taxa de vistoria ao IBAMA e, como explanado no próprio site do IBAMA, "*consiste em um instrumento legal que possibilita ao proprietário rural uma redução do Imposto Territorial Rural (ITR) em até 100% quando declarar no Documento de Informação e Apuração (DIAT/ITR): Áreas de Preservação Permanente (APP); Reserva Legal (ARL); Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN); Interesse Ecológico (AIE); Servidão Ambiental (ASA); Áreas cobertas por Floresta Nativa (AFN); Áreas Alagadas para Usinas Hidrelétricas (AUH). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao Ibama e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), sobre estas últimas. Deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR. (...) Com isso, procura-se estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e melhor qualidade de vida.*"²

13. A obrigação acessória se traduz num dever de colaboração, que tem por objeto prestações negativas ou positivas, sendo tal dever necessário à fiscalização ou arrecadação tributária, nos termos do art. 113, §2º do CTN. A obrigação acessória é autônoma em relação à obrigação principal, como dispõe o art. 175, parágrafo único do CTN. Ademais, a interpretação de dispensa do cumprimento de obrigação tributária acessória é literal, como expressamente disposto no art. 111, III do CTN e não cabe analogia ou interpretação extensiva desta.

14. A isenção é causa de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 175, I do CTN:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

(...)

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

15. Dessa forma, a isenção de ITR, como qualquer isenção, deve ter interpretação literal, nos termos do art. 111, II do CTN, que assim dispõe:

*Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:*

(...)

II – outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

16. Nesse sentido também é a jurisprudência do STJ:

– “ISENÇÃO – INTERPRETAÇÃO LITERAL... 2. Normas tributárias que impliquem em renúncia fiscal interpretam-se restritivamente” (STJ, 2ª T., REsp 1074015/PR, Eliana Calmon, ago. 2009).

17. Portanto, parece incorreta interpretação extensiva ou analogia em se tratando de isenção tributária e, nesse caso, estamos diante de uma isenção condicionada, pois a União impõe condições obrigatórias à concessão da isenção.

18. Ressalte-se, ainda, que o art. 150, §6º da CR/88 exige lei específica para a concessão de desonerações tributárias, aqui incluídas as isenções:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

19. Outrossim, a isenção, como qualquer desoneração tributária, acarreta renúncia de receita pública, razão pela qual só podem ser concedidas por leis específicas e as leis que as instituem demandam apresentação de impacto orçamentário e financeiro, nos termos do art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

20. Em razão da importância da recuperação e manutenção da Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN³, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE⁴, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas⁵ e Floresta Nativa⁶, que são áreas de interesse ambiental, a lei determina incentivos e benefícios voltados à sua proteção, como, por exemplo, a dedução destas áreas da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR⁷, considerando-as não tributáveis, visando desonerar o proprietário rural pelas obrigações impostas para recuperação e manutenção destas áreas. O ITR é regulamentado pela Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e incide sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município e, como já mencionado, a área tributável corresponde à área total do imóvel rural, excluídas, nos termos do art. 10, § 1º, II, da Lei n.º 9.393/1996, as áreas em discussão, entre outras ali elencadas.

21. O que temos a partir do exercício de 2000 até antes da entrada em vigor do novo Código Florestal (L. 12.651/12) é a exigência legal de ADA (mediante pagamento de taxa de vistoria ao IBAMA), expressa no §1º do art. 17-O como de utilização obrigatória para a redução do valor de ITR para todas as demais modalidades de redução da área tributável que não sejam servidão ambiental, área de preservação permanente e área de preservação ambiental, nos termos da Lei 6.838/81, que assim dispôs:

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

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

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

§ 2º O pagamento de que trata o caput deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do IBAMA. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais). (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 4º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do caput e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000\).](#)

22. Como mencionado, o §7º do art. 10 supracitado apenas excetua as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sob regime de servidão ambiental de prévia comprovação, por parte do declarante, do ADA para fins de isenção de ITR, ficando o referido declarante, nos termos dos precedentes do STJ, dispensado de apresentação de ADA, expedido pelo IBAMA, pra fins de redução do ITR. Quanto às demais áreas questionadas, como explanado, a isenção permanece condicionada à obrigação de apresentar o ADA.

23. Ademais, como bem explicou a CRJ no item 29 da Nota 35,o STJ fez uma interpretação equivocada da *mens legis*:

"29. Os dispositivos transcritos acima [quais sejam, art. 17-O da L. 6.838/81 e art. 10, §7º da L. 9.393/96] 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 emissão do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si, que futuramente poderia ser exigida pela administração tributária para averiguação técnica da veracidade das informações prestadas (mesma lógica do imposto de renda). 30. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, implicitamente, desprezado o contido no art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981."

24. Por todo o exposto, se não se tratar de servidão ambiental, que como mencionado compartilha do mesmo fundamento legal que a área de preservação permanente e que a reserva legal, é incabível a extensão da dispensa de contestar e recorrer às demais hipóteses consultadas pelos motivos expostos.

25. À consideração superior.⁷

Documento assinado eletronicamente

VIVIANE CASTANHO DE GOUVEIA LIMA

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 11773/2020/ME**.

2. Encaminhe-se ao Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário, com sugestão de posterior encaminhamento à Coordenação de Representação Judicial - CRJ.

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 11773/2020/ME**.

2. À Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa Tributária na forma supra proposta.

PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA**Procurador- Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário**

¹ Matéria: **1.1.2.16. DIREITO TRIBUTÁRIO | Limitações ao Poder de Tributar | Isenção | Dispensa de prova de averbação de reserva legal no registro de imóveis e de Ato Declaratório Ambiental (ADA) do IBAMA para fins de isenção do ITR**

Data do cadastramento: **13/03/2017**

Abrangência: Tema com dispensa de contestar e recorrer no âmbito da PGFN e segundo entendimento do STJ.

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).

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR e AgRg no REsp 753469/SP.

Resumo:

1- 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.

2- 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 efeito, 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.

Data de início da vigência da dispensa: 01 de setembro de 2016

² <http://www.ibama.gov.br/imovel-rural/ato-declaratorio-ambiental-ada/o-que-e-o-ada#ada>

³ É uma unidade de conservação (UC) de domínio privado, gravada com perpetuidade na matrícula do imóvel, com o objetivo de conservar a diversidade biológica. A criação desta UC não afeta a titularidade do imóvel. (<https://www.icmbio.gov.br/portal/criesuareserva/perguntas-e-respostas-sobre-rppn>)

⁴ Conforme IN 5/09 do IBAMA, art. 2º, inc. IV - Área Declarada de Interesse Ecológico: a) para proteção dos ecossistemas, declarada mediante ato do Poder Público competente, que contemple as Unidades de Conservação Federal, Estadual ou Municipal, de proteção integral ou de uso sustentável, comprovadamente contidas nos limites da unidade de conservação, caracterizadas sua limitação ao exercício do direito de propriedade; b) localizada em propriedade particular e que foi nominada e delimitada em ato do Poder Público Federal e Estadual, que contenha restrição de uso no mínimo igual à área de reserva legal; e c) comprovadamente imprestável para a atividade rural, declarada mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

⁵ V. IN 5/09, art. 2º, inc. VII - Área Alagada para Fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas, autorizada pelo poder público, conforme Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008. Parágrafo único. As áreas enumeradas nos incisos I, II, V e VI deste artigo devem estar com vegetação natural não degradada ou as frações em estágio médio ou avançado de regeneração.

⁶ V. IN 5/09 do IBAMA, art. 2º, VI - Área Coberta por Florestas Nativas, aquela onde o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, conforme Lei no. 11.428, de 22 de dezembro de 2006.

⁷ INDEXAÇÃO POR MATÉRIA: CONSULTAS. 6.4 EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. 6.4.1 ISENÇÃO. 8.1.6 IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR.



Documento assinado eletronicamente por **Viviane Castanho de Gouveia Lima, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 18/12/2020, às 19:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 19/12/2020, às 12:39, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 30/12/2020, às 14:00, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site



http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **9306815** e o código CRC **05CA1651**.

Referência: Processo nº 10951.102436/2019-65

SEI nº 9306815