



## PARECER PGFN/CRJ/Nº 1329/2016

### **Documento público.**

Averbação e prova da Área de Reserva Legal e da Área de Preservação Permanente. Natureza jurídica do registro. Ato Declaratório Ambiental. Isenção do Imposto Territorial Rural. Item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 10, II, “a”, e § 7º da Lei nº 9.393, de 1996. Lei nº 12.651, de 2012. Lei 10.165, de 2000.

### I

Foi encaminhada dúvida, por e-mail, a esta Coordenação-Geral acerca das hipóteses de ressalva da dispensa de contestar e/ou recorrer objeto do item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, § 4º, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016).

2. O mencionado item possui 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 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 prova da averbação da reserva legal no registro de imóveis, bem como a prova do ato declaratório do IBAMA, no momento da declaração tributária. Caso comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

**OBSERVAÇÃO:** A dispensa abrange apenas as controvérsias que se restrinjam à necessidade ou não de comprovação da averbação da área no registro do imóvel ou da apresentação de ato declaratório do IBAMA. 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 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.

3. O questionamento foi aduzido nos seguintes termos:



“Minha dúvida: a ressalva (se a discussão tratar da isenção do ITR) deve-se continuar a contestar refere-se tão quando a razão do lançamento for a falta de averbação da Reserva Legal na matrícula; ou, a ressalva (se a discussão tratar de isenção do ITR) refere-se também à falta do ADA?”

4. Esse é o relatório.

## **II.1 Exame da jurisprudência sobre o questionamento feito à luz da legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 - que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000 - e à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal**

5. A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do EResp nº 1.027.051/SC abordou a controvérsia quanto à necessidade prévia de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do Imposto Territorial Rural – ITR, prevista no art. 10, II, “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996<sup>1</sup>, tendo pacificado-a com as teses abaixo:

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

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

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois essa área é delimitada a olho nu.

---

<sup>1</sup>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.

(...)

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](#))



6. Transcreve-se, para melhor elucidação, o teor da ementa do citado julgado:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.

1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação "da reserva legal" (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos .

7. Registre-se que a referida Corte de Justiça, naquela oportunidade, acompanhou a linha de entendimento adotada no acórdão embargado, da 2ª Turma no REsp nº 1.027.051/SC, o qual consagrou, além das teses mencionadas no item 5, que a questão versada no julgamento era diferente daquela relacionada à necessidade de Ato Declaratório Ambiental – ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente, sem contudo justificar pormenorizadamente as razões para o tratamento diferenciado. A ementa do acórdão da 2ª Turma somente afirmou quanto a esse assunto que:

10. A questão que ora se enfrenta é bem diferente daquela relacionada à necessidade de ato declaratório do Ibama relacionado à área de preservação permanente, pois, a toda evidência, impossível condicionar um benefício fiscal nestes termos à expedição de um ato de entidade estatal.

8. Cumpre ressaltar que nem na ementa nem no inteiro teor do voto vencedor do EREsp nº 1.027.051/SC tratou-se da disciplina da isenção de ITR nas áreas de preservação permanente. Por isso, não ficou claro se a 1ª Seção do STJ seguiu o teor da assertiva transcrita nem qual é a exata compreensão e extensão do que fora afirmado no item 10 da ementa do REsp nº 1.027.051/SC.



9. Não obstante, já existiam julgados das 1ª e 2ª Turmas do STJ, antes mesmo do julgamento do EREsp nº 1.027.051/SC, estabelecendo ser sedimentado na Corte o posicionamento de ser inexigível a apresentação do ADA pelo IBAMA para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, com vistas à concessão de isenção do ITR, levando-se a deduzir que o significado da assertiva transcrita no item 7 deste parecer consubstancia-se nessa afirmação. Vejamos as decisões de ambas as turmas quanto ao tema em debate, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - BASE DE CÁLCULO – EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA.

1. **O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.**

2. Recurso especial provido.

(REsp 665.123/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/12/2006, DJe de 5/2/2007).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ARTIGO 134, III, DO CPC. ÂMBITO DE ABRANGÊNCIA TERRITORIAL DA AÇÃO. ÁREA DA ATUAÇÃO DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL. QUESTÕES NÃO CONHECIDAS PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. ILEGITIMIDADE ATIVA DA FEDERAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS VIOLADOS. SÚMULA 284/STF. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA.

1. O impedimento do juiz que conheceu em primeiro grau de jurisdição, o âmbito de abrangência territorial da ação e a área de atuação do Delegado do Receita Federal são questões que não foram objeto de conhecimento pelo Tribunal de origem.

2. O prequestionamento é requisito para que a matéria apresentada no recurso especial seja analisada neste Tribunal. Tal exigência decorre da Constituição Federal, que, em seu artigo 105, inciso III, dispõe que ao STJ compete julgar, em sede de recurso especial, causas decididas, em única ou última instância.

3. O recorrente não indicou os dispositivos tidos por violados na insurgência acerca da ilegitimidade ativa da federação para impetração de mandado de segurança em defesa de direitos individuais. Este Tribunal Superior entende ser deficiente o recurso especial que não indica expressamente os dispositivos supostamente violados pelo aresto a quo. A deficiência inviabiliza o seguimento

do recurso especial, consoante o teor do enunciado da Súmula 284/STF.

4. **A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA"** (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007). No mesmo sentido: REsp 812.104/AL, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 10/12/2007; REsp 587.429/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2/8/2004.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, não provido.

(REsp nº 1.108.019/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJ e 02/09/2009)

10. Ademais, ambas as turmas do STJ, após o julgamento do EREsp nº 1.027.051/SC, mantiveram o entendimento de ser inexigível o ADA para a área de preservação permanente como condição para a concessão de isenção de ITR, senão vejamos:



TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. EMBARGOS ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. **É pacífico nesta Corte o entendimento segundo o qual é inexigível, para as áreas de preservação permanente, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR.** Por outro lado, quando se trata de área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário. 2. Embargos de declaração acolhidos, com atribuição de efeitos

modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

(EDcl no AgRg no REsp nº 1.315.220/MG, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2014, DJe 08/05/2014)

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)

11. Com efeito, os precedentes do STJ que estabelecem a desnecessidade de apresentação de ADA para fins de gozo da isenção tributária do ITR, seja para reconhecimento de área de reserva legal, seja para a área de preservação permanente, justificam que tal obrigação constava somente em ato normativo secundário – IN SRF nº 67, de 1997, não tendo o condão de vincular o contribuinte, *in verbis*:

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.

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 no sentido 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. Agravo regimental improvido.

(AgRg nos EDcl no AREsp nº 510.529/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/09/2014, DJe 06/10/2014)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. EMBARGOS ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. **É pacífico nesta Corte o entendimento segundo o qual é inexigível, para as áreas de preservação permanente, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR.** Por outro lado, quando se trata de área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário.

2. Embargos de declaração acolhidos, com atribuição de efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

(EDcl no AgRg no REsp nº 1.315.220/MG, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2014, DJe 08/05/2014)

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento<sup>2</sup>, as posições abaixo:

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

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

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

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

---

<sup>2</sup>Registre-se que, neste tópico, não se levou em consideração a Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 (Código Florestal) nem a Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.



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

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

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

(i) a necessidade ou não de prova da averbação da reserva legal como condição para a concessão da isenção do ITR;

(ii) a necessidade ou não da averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR; e

(iii) a necessidade ou não de apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

15. Em razão disso, propõe-se que seja dada nova redação à Observação do item 1.25, “a”, da Lista de contestar e recorrer, com vistas a alinhá-la às conclusões mencionadas acima:

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.

16. Ante o exposto, responde-se à consulente que a ressalva à dispensa de contestar e recorrer abrange somente as hipóteses em que a discussão envolva a falta de



averbação prévia da área de reserva legal no registro de imóveis para fins de gozo de isenção do imposto.

## **II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei nº 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 nº 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

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

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)  
§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001<sup>3</sup>, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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

(...)

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

<sup>3</sup> Esse dispositivo legal foi revogado pelo art. 83 da Lei nº 12.651, de 2012 (tratava-se do art. 3º da Medida Provisória 2.166-67, de 2001).





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

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

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

**- 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 atuada 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. Conseqüentemente, 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)



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

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

### **II. 3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.**

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei 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/SP, *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.

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

**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).

33. São esses os esclarecimentos que julgo pertinentes no que toca ao questionamento aduzido quanto ao item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer.



II

34. Assim, sugere-se que o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer passa 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 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 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).

35. Caso seja aprovado, sugere-se ampla divulgação à carreira, bem como o seu encaminhamento à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários – CAT/PGFN e à Secretaria da Receita Federal do Brasil para ciência, esta última sobretudo considerando o disposto nos itens 30 e 31.

É o Parecer. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 1 de setembro de

2016.

**JULIANA BUARQUE GUSMÃO DE SANTANA**  
Procuradora da Fazenda Nacional



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

Registro nº 312103/2016

DESPACHO PGFN/CRJ/ S/N /2016

**Documento:** Registro nº 312103/2016

**Interessado:** PGFN/CRJ

**Assunto:** Documento público. Averbação e prova da Área de Reserva Legal e da Área de Preservação Permanente. Natureza jurídica do registro. Ato Declaratório Ambiental. Isenção do Imposto Territorial Rural. Item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 10, II, “a”, e § 7º da Lei nº 9.393, de 1996. Lei nº 12.651, de 2012. Lei 10.165, de 2000.

Trata-se do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016, da lavra da Procuradora JULIANA BUARQUE GUSMÃO DE SANTANA, com a qual manifesto minha concordância.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 01 de setembro de 2016.

**FILIFE AGUIAR DE BARROS**

Coordenador-Geral da Representação Judicial  
da Fazenda Nacional Substituto

Aprovo. Dê-se o encaminhamento proposto.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 05 de setembro de 2016.

**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário