



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10280.720891/2014-82</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.385 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ARCILEU DE PAULO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2010

RETIFICAÇÃO DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL RURAL. ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE. DITR. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte, nos termos do art. 333 do CPC, deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Apresentada documentação comprobatória viabiliza a análise do direito vindicado.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. DISPENSA DO ADA. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. IMPRESCINDIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 122.

Dispensa-se a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para o reconhecimento da área de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. No entanto, para a fruição de tal benefício, tal área deve estar averbada na matrícula do imóvel, conforme entendimento sumulado por este Conselho. Súmula CARF 02: “A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).”

PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DISPENSA DO ADA E COMPROVAÇÃO DA PROVA IDÔNEA.

Dispensa-se a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente, com vistas à concessão de isenção do ITR. Área de Preservação Permanente – APP, não há a exigência de averbação na matrícula do imóvel – uma vez que a restrição ao uso dessas áreas decorre diretamente da lei, não sendo necessária a averbação para lhe conferir publicidade.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para o fim de reconhecer a Área de Reserva Legal (ARL) e a Área de Preservação Permanente (APP), nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Correa Lisboa, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de lançamento fiscal relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, do exercício de 2010, do imóvel rural denominado “Fazenda Rio Branco”, sob a alegação de que o Recorrente não teria comprovado (i) a área declarada como ocupada como de produtos vegetais, bem como (ii) o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, elaborado em conformidade com a NBR 14.653-3 da ABNT.

Para melhor elucidação da controvérsia, reproduz-se abaixo tabela comparativa contendo as áreas declaradas pelo contribuinte e aquelas consideradas pela d. Fiscalização, bem como os respectivos valores do Valor da Terra Nua (VTN) utilizados para fins de constituição do crédito tributário.

Distribuição da Área do Imóvel Rural (ha)

	Declarado	Apurado
01. Área Total do Imóvel	14.371,80	14.371,80
02. Área de Preservação	0,0	0,0

Permanente		
03. Área de Reserva Legal	0,0	0,0
04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	0,0	0,0
05. Áreas de Interesse Ecológico	0,0	0,0
06. Área de Servidão Florestal ou Ambiental Tributável	0,0	970,4
07. Área Coberta por Florestas Nativas	0,0	0,0
08. Área Alagada de reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público	0,0	970,4
09. Área Tributável (01-02-03-04-05-06-07-08)	14.371,80	14.341,80
10. Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	174,4	174,4
11. Área Aproveitável (09-10)	14.197,40	14.197,40

## Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (há)

	Declarado	Apurado
12. Área de Produtos Vegetais	8.623,4	0,0
13. Área em Descanso	0,0	0,0
14. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	0,0	0,0

15. Área de Pastagem	5.574,0	5.574,0
16. Área de Exploração Extrativa	0,0	0,0
17. Área de Atividade Granjeira ou Aquícola	0,0	0,0
18. Área de Frustração de Safra ou Destruição de Pastagem por Calamidade Pública	0,0	0,0
19. Área utilizada pela Atividade Rural (12+...+18)	14.197,4	5.574,0
20. Grau de Utilização do Solo (19/11)*100	100,0	39,3

## Cálculo do Valor da Terra Nua (R\$)

	Declarado	Apurado
21. Valor Total do Imóvel	1.956.000,00	4.598.986,97
22. Área em Descanso	1.100.000,00	1.100.000,00
23. Valor das Culturas, Pastagem Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas	830.000,00	830.000,00
24. Valor da Terra Nua (21-22-23)	26.000,00	2.668.986,97

Pois bem. No que concerne à área glosada (área de produtos vegetais), com impacto direto no grau de utilização da terra, a d. Fiscalização deixou de considerá-la sob o fundamento de que o Recorrente, no curso do procedimento fiscal, não teria apresentado notas fiscais de insumos, certificado de depósito (em caso de armazenagem de produtos), contratos ou cédulas de crédito rural ou outros documentos comprobatórios, para a comprovação da área ocupada.

Ainda, tendo em vista que o laudo apresentado em sede de fiscalização não foi acatado, arbitrou-se o VTN conforme valor constante no SIPT, procedendo-se ao lançamento da respectiva diferença.

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Impugnação apresentando novamente o laudo em que constaria a área ocupada com a plantação de produtos vegetais.

Requeru, ainda, a consideração de demais áreas, a fim de comprovar o valor declarado da terra nua, áreas essas identificadas como de interesse ecológico, que refletem na área tributável do imóvel rural.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ, foi proferido o Acórdão 03-074.334, que julgou parcialmente procedente à Impugnação, para o fim de restabelecer, parcialmente, a área de produtos vegetais, em 16,6ha, conforme notas fiscais de insumos apresentadas pelo Recorrente. No que concerne ao pleito de consideração de demais áreas que impactam na área tributável do ITR, o Acórdão deixou de acolher tal pleito, em razão da ausência do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Inconformado, apresentou o Recorrente o competente Recurso Voluntário, apresentando o tópico “5”, “Da Existência de “Áreas de Produtos Vegetais”, pleiteando a consideração do Laudo de Avaliação, que aferiu a área de 9.935,49ha de Área de Reserva Legal (ARL), 2.358,71ha de Área de Uso Alternativo do Solo e área de 125,33ha de Área de Preservação Permanente (APP).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora.

O presente recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço e passo a analisá-lo.

Conforme acima narrado, o Recurso Voluntário se restringe a pleitear a consideração do laudo apresentado, que comprovaria áreas de interesse ecológico, bem como área de uso alternativo do solo, quais sejam: (i) 9.935,49ha de Área de Reserva Legal (ARL), 2.358,71ha de área de uso alternativo do solo e área de 125,33ha de Área de Preservação Permanente (APP).

### **1. Da Área de Uso Alternativo do Solo x Área com Plantação de Produtos Vegetais**

Ao tratar da área de uso alternativo do solo, observa-se que o Recorrente pretendeu equipará-la à área ocupada com a plantação de produtos vegetais, como se ambas se confundissem.

Tal pretensão, contudo, não encontra respaldo na sistemática do ITR, uma vez que a área de uso alternativo do solo corresponde à parcela do imóvel legalmente passível de exploração, não se restringindo à área efetivamente cultivada no exercício, a qual, por sua vez, somente pode ser reconhecida mediante comprovação documental idônea.

No caso concreto, inexistindo elementos que demonstrem a utilização agrícola em extensão superior àquela já reconhecida, mantenho a decisão da DRJ que, com base nas notas fiscais juntadas aos autos, considerou a comercialização de 20 (vinte) toneladas de soja, e, à luz da Instrução Normativa INCRA nº 11/2003, que adota como parâmetro de produtividade mínima a produção de 1,2 (uma vírgula duas) toneladas de soja por hectare, reconheceu como área efetivamente utilizada na produção vegetal o total de 16,6ha.

Com efeito, caso o Recorrente pretendesse comprovar área maior de utilização agrícola, deveria ter apresentada documentação idônea adicional, tais como notas fiscais de insumos, certificado de depósito (em caso de armazenagem de produtos), contratos ou cédulas de crédito rural ou outros elementos aptos a demonstrar a efetiva ocupação do solo com o plantio de produtos vegetais, o que não ocorreu.

Por fim, ainda que considerada isoladamente como área de uso alternativo do solo, e não integrada à área de plantio de produtos vegetais, a elevação do Grau de Utilização do imóvel rural pressupõe a comprovação de sua efetiva utilização, o que, no caso concreto, não restou demonstrado.

Diante do exposto, inexistindo comprovação apta a demonstrar a utilização da área em extensão superior àquela já reconhecida, e não sendo juridicamente possível equiparar a área de uso alternativo do solo à área efetivamente cultivada sem o devido suporte probatório, mantenho a decisão da DRJ, que considerou com área utilizada o total de 16,6ha.

## 2. Área de Interesse Ecológico – ARL e APP

Passemos a análise das áreas de interesse ecológico comprovadas pelo Laudo, que, por equívoco, não teriam sido declarados da DITR. Pois bem, tendo sido demonstrado erro de fato, deve-se proceder a sua análise, com vistas, se for o caso, à revisão da área total do imóvel rural ou de sua composição, conforme já manifestado inclusive por esta Turma. Senão, vejamos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. REVISÃO DE OFÍCIO DA ÁREA TOTAL. VERDADE MATERIAL.

A apresentação da documentação comprobatória necessária para fundamentar a Declaração de ITR enseja revisão de ofício da área total do imóvel informada quando comprovada a hipótese de erro de fato. Documentos hábeis trazidos aos autos, nos termos da legislação pertinente, mesmo em fase recursal, adequa a exigência tributária à realidade fática do imóvel. (...)”

(Acórdão nº 2202-005.370)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

## PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.

## DITR. ERRO DE PREENCHIMENTO. FATO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte, nos termos do art. 333 do CPC, deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Não apresentada documentação comprobatória ou apresentada de forma insatisfatória, inviabiliza a análise do direito vindicado.

## ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. INEXISTÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o arbitramento com base no SIPT, quando o VTN apurado decorre do valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.”

(Acórdão nº 2402-011.430)

Esse foi o entendimento externado pelo V. Acórdão, mas que deixou de considerar as Áreas de Reserva Legal (ARL) de Preservação Permanente (APP), sob a alegação de que não teria sido apresentado o Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Em que se pese a fundamentação do Acórdão recorrido, entendo que deve ser afastada, por conflitar com a orientação pacífica do Superior Tribunal de Justiça<sup>1</sup> - já reconhecida, inclusive, pela própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, conforme Parecer PGF/CRJ nº 1329/2016 –, segundo a qual o ADA não constitui requisito essencial para o reconhecimento de áreas de interesse ecológico, a fim de viabilizar a isenção do ITR sobre tais áreas.

Não obstante, o acolhimento do pleito formulado pelo Recorrente, quanto à consideração das referidas áreas para fins de apuração do tributo devido, depende da análise de outros requisitos.

Especificamente no tocante a área de reserva legal, se, por um outro lado, o C. Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento quanto à prescindibilidade do ADA, por outro, firmou posição pela necessidade da averbação de tal área na matrícula do imóvel para a fruição da isenção do ITR. Vejamos:

<sup>1</sup> AgRg nº 1.429.841, REsp 1668718 dentre inúmeros outros.

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. REGISTRO DE IMÓVEIS. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE.

1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2

- STJ).

2. "A isenção de ITR, garantida às áreas de reserva legal, depende, para sua eficácia, do ato de averbação na matrícula do imóvel, no Registro Imobiliário competente, porquanto tal formalidade revela natureza constitutiva, e não apenas declaratória." (AgRg no REsp 1.450.992/SC, rel. Ministra ASSULETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2016, DJe 17/03/2016).

3. Agravo interno desprovido.”

(AgInt no REsp nº 1.469.929/PR – 1ª Turma - Ministro Relator Gurgel de Faria – DJe 08/09/2021)

Em razão de tal posicionamento, a PGFN emitiu o Parecer PGF/CRJ nº 1329/2016, no mesmo sentido:

“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).”

No caso vertente, embora não tenha sido apresentado o ADA, o Recorrente comprovou que a área de reserva legal foi devidamente averbada no registro de imóveis, conforme se afere às fls. 16/17.

Assim, embora o Recorrente não tenha apresentado o ADA, o fato de ter comprovado a averbação da área de reserva legal em matrícula de imóvel lhe garante a fruição da isenção do ITR quanto a tal área, em conformidade com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça e acatado pela PGFN.

Inclusive, este é o entendimento sumulado do CARF, conforme se verifica da Súmula Vinculante nº 122: “A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).”

Nestes termos, entendo que para fins de cálculo do ITR do exercício de 2010, deve ser considerada a **Área de Reserva Legal (ARL) requerida pelo Recorrente, qual seja, 9.935,49ha**, eis que, dispensado o ADA, restou devidamente averbada na matrícula do imóvel.

No que tange à Área de Preservação Permanente – APP, não há a exigência de averbação na matrícula do imóvel – uma vez que a restrição ao uso dessas áreas decorre diretamente da lei, não sendo necessária a averbação para lhe conferir publicidade. No caso vertente, incumbia ao Recorrente comprovar a existência das áreas de interesse ecológico por todos os meios legais, bem como moralmente legítimos.

A prova apresentada pelo Recorrente consiste no laudo técnico, que demonstra a área em 125,23ha de APP, mas cuja extensão não foi reconhecida pela decisão da DRJ, em razão da ausência do ADA.

Assim, sendo inconteste a prescindibilidade do ADA, entendo que para fins de cálculo do ITR do exercício de 2010, seja considerada a **Área de Preservação Permanente (APP) requerida pelo Recorrente, qual seja, 125,239ha**.

Diante da fundamentação acima exposta, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**

