



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.720363/2008-96
ACÓRDÃO	2402-013.382 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OSVALDO TAKEMOTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). DISPENSA DO ADA. AVERVAÇÃO 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 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).”

VTN. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE

Uma vez produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto, não apreciando as matérias correspondentes à inovação recursal para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

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 por meio do qual foi constituído crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), referente ao exercício de 2005, do imóvel rural denominado “Fazenda Campo Grande”. A autuação decorreu: (i) da glosa da área de reserva legal (ARL), bem como (ii) da adoção do Valor da Terra Nua (VTN), conforme laudo apresentado pelo próprio Recorrente.

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	970,4	970,4
02. Área de Preservação Permanente	0,0	0,0
03. Área de Reserva Legal	970,4	0,0
04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	0,0	0,0
05. Áreas de Interesse Ecológico e de Servidão Florestal	0,0	0,0
06. Área Tributável (01 – 02 – 03 – 04 – 05)	0,0	970,4
07. Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	0,0	0,0

08. Área Aproveitável (06 – 07)	0,0	970,4
---------------------------------	-----	-------

Cálculo do Valor da Terra Nua

	Declarado	Apurado
17. Valor Total do Imóvel	63.666,77	313.837,06
18. Valor das benfeitorias	0,0	0,0
19. Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas	0,0	0,0
20. Valor da Terra Nua (17 – 18 – 19)	63.666,77	313.837,06

Pois bem. No que concerne à área glosada (ARL), com impacto direto na área passível de tributação, a d. Fiscalização deixou de considerá-la sob o fundamento de que o Recorrente, no curso do procedimento fiscal, não teria: (i) comprovado a sua averbação na matrícula do imóvel, e (iii) apresentado cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

No tocante ao Valor da Terra Nua (VTN), constata-se que o Recorrente apresentou, no âmbito da fiscalização, laudo de avaliação, razão pela qual o valor nele consignado foi adotado para fins de constituição do lançamento fiscal.

Inconformado, o Recorrente interpôs Impugnação, na qual alegou: (i) que o arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN) deveria observar o levantamento de preços de terras realizado pela Secretaria de Agricultura do Estado ou do Município de localização do imóvel rural – SIPT, e não o laudo de avaliação apresentado no curso da fiscalização, inclusive por ter sido elaborado com a finalidade de amparar operações creditícias; e (ii) que o não cumprimento de obrigação acessória, a exemplo da apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, não teria o condão de afastar o direito à exclusão da tributação das áreas de Reserva Legal (ARL). Ao final, requereu-se a produção de prova pericial.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, foi proferido o Acórdão nº 03-49.847, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente. Em consonância com o entendimento da d. Fiscalização, a DRJ manteve a glosa das áreas de Reserva Legal (ARL), seja em razão da não apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, seja pela ausência de averbação na matrícula do imóvel.

No tocante à adoção do Valor da Terra Nua (VTN) com base no laudo apresentado pelo Recorrente, reconheceu-se que referido documento não atendia aos requisitos exigidos pelas normas da ABNT, além de se referir a exercício diverso daquele objeto do lançamento. Não obstante, diante da ausência de apresentação de outro elemento probatório pelo contribuinte, entendeu-se pela adoção do valor nele consignado.

Devidamente intimado, o Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual ratifica os argumentos anteriormente expostos na Impugnação, acrescentando, entretanto, a o pleito de retificação da área total do imóvel, eis que após o georreferenciamento verificou-se que a dimensão total do imóvel rural autuado seria de 587,48ha, ao invés de 970,39ha.

É o relatório.

VOTO

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

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos extrínsecos de admissibilidade. No entanto, quanto a um dos argumentos apresentados apenas em sede de Recurso Voluntário, deixo de conhecê-lo.

De fato, verifica-se que o Recorrente, apenas em sede recursal, passou a sustentar a necessidade de retificação da área total do imóvel rural autuado, sob o argumento de que, após a realização de georreferenciamento, teria sido constatado que a área correta corresponderia a 587,48ha, e não a 970,39ha, conforme considerado no lançamento fiscal.

Ocorre que tal alegação não foi deduzida na fase de Impugnação, tampouco submetida à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, inexistindo pronunciamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento a respeito da matéria.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, a Impugnação delimita a matéria objeto de controvérsia no processo administrativo fiscal, sendo vedada a apreciação, em grau recursal, de argumentos novos não oportunamente submetidos à instância originária. A admissão de tese inédita apenas em sede de Recurso Voluntário implicaria indevida supressão de instância, em afronta ao devido processo administrativo fiscal.

Nesse sentido, o sistema do Decreto nº 70.235/72 — notadamente os arts. 16 e 17, que disciplinam a formação e o desenvolvimento da fase litigiosa — não autoriza a inovação recursal quanto a matérias não suscitadas na Impugnação.

Assim, deixa-se de conhecer do Recurso Voluntário quanto ao pedido de retificação da área total do imóvel rural, por se tratar de matéria não arguida oportunamente em sede de Impugnação, conhecendo-se do recurso apenas no que tange às demais questões regularmente devolvidas à apreciação deste Conselho.

1. Da área glosada – ARL

No que concerne à área glosada, Área de Reserva Legal (ARL), observa-se que a d. Fiscalização deixou de considerá-la para fins de exclusão da área tributável sob o fundamento de

que o Recorrente não teria comprovado, no curso do procedimento fiscal a sua averbação na matrícula do imóvel, bem como teria deixado de apresentar o Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Especificamente quanto ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, conforme entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça¹, já reconhecido, inclusive, pela própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, é prescindível a apresentação do referido ato declaratório para fins do direito à exclusão da tributação da área de Reserva Legal (ARL).

Cite-se, a propósito, trecho do Parecer PGFN/CRJ, vinculante a este Conselho, conforme imposição regimental (art. 98, inciso II, alínea “c, do RICARF):

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.”

Nestes termos, especificamente quanto ao ADA, mostra-se indevida a glosa das áreas de Reserva Legal (ARL).

Todavia, se, por um lado, firmou-se o entendimento quanto à prescindibilidade do ADA para a ARL, por outro, consolidou-se o entendimento pela necessidade de averbação da referida área na matrícula do imóvel como requisito para a fruição da isenção do ITR. Vejamos:

“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

¹ AgRg nº 1.429.841, REsp 1668718 dentre inúmeros outros.

- 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 ASSUSETE 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)

Tal posicionamento também foi consignado no Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, conforme se extrai do item 1.25 do referido documento "1.25 - ITR

(...)

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 REsp 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)."

Assim, não obstante a prescindibilidade do Ato Declaratório Ambiental – ADA para fins do direito à exclusão da tributação, entendo que, em razão da ausência de averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel rural no período autuado, mostra-se correta a glosa procedida pela d. Fiscalização.

Tal entendimento foi recentemente sumulado por este Conselho, conforme se verifica da súmula abaixo transcrita:

Súmula CARF 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)."

Diante do exposto, conclui-se pela manutenção da glosa das áreas de Reserva Legal (ARL), haja vista a inexistência de sua averbação na matrícula do imóvel no período autuado.

2. Do VTN adotado pela d. Fiscalização

Conforme acima narrado, além da glosa de área de função ambiental essencial que havia sido declarada na DITR, a autuação fiscal também desconsiderou o VTN constante na referida declaração, adotando o valor apresentado em laudo de avaliação apresentado pelo próprio Recorrente durante fiscalização.

Em relação a tal ponto, suscita o Recorrente que o laudo por ele próprio apresentado não atendeu as normas da ABNT, motivo pelo qual não poderia ser utilizado para fins de cálculo do ITR. No seu entender, não se considerando o valor constante em DITR, a d. Fiscalização deveria ter arbitrado o VTN com base no SIPT, conforme previsão do art. 14, da Lei nº 9.393/96.

Cite-se, a propósito, tal dispositivo:

“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou DIAT, bem como a subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observação os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.”

De fato, o art. 14, da Lei nº 9.393/96 garante o arbitramento do VTN com base no SIPT, no caso de ausência da entrega de declarações ou subavaliação ou prestações de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

No caso concreto, embora desconsiderado o VTN constante na declaração do Recorrente, não houve o arbitramento do VTN pela d. Fiscalização, mas sim utilização do valor apresentado pelo próprio Recorrente, motivo pelo qual não vislumbro violação ao disposto no art. 14, da Lei nº 9.393/94.

De fato, verifica-se que o próprio Recorrente apresentou, no curso do procedimento fiscal, laudo de avaliação do imóvel rural cujo valor do Valor da Terra Nua (VTN) mostrou-se superior àquele por ele declarado na DITR. Não obstante, pretende agora afastar a utilização do referido laudo sob o argumento de que não teria observado integralmente as normas técnicas da ABNT.

Entretanto, tal alegação não merece prosperar, eis que o laudo foi apresentado voluntariamente pelo próprio Recorrente, integrando o conjunto probatório dos autos, não sendo admissível que, diante de resultado que lhe é desfavorável, busque desqualificá-lo com fundamento em vício técnico que lhe é imputável. Admitir-se entendimento diverso implicaria

chancelar comportamento contraditório, em afronta aos princípios da boa-fé objetiva e da verdade material.

Ademais, inexistindo nos autos outro elemento técnico idôneo que permita a apuração do VTN, revela-se legítima a utilização do laudo apresentado pelo Recorrente, ainda que com eventuais imperfeições formais, especialmente quando o valor nele consignado se mostra superior ao declarado, afastando qualquer prejuízo à Fazenda Pública.

A jurisprudência deste Conselho é no sentido de que tendo sido produzido/apresentado laudo pelo contribuinte cujo valor é superior ao constante em sua declaração, é cabível a adoção do valor superior, restando confessa e incontroversa a diferença positiva apurada. Cite-se julgado neste sentido:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRA (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

VTN/HECTARE. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE

Uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, **deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença entre este laudo e o valor declarado.**”

(Acórdão 9202-005.436)

Especificamente quanto à adoção de VTN em laudo apresentado pelo próprio contribuinte, que não observou as normas da ABNT, e superior ao valor constante na declaração, a Câmara Superior já se manifestou pela viabilidade de sua apropriação. Vejamos.

“**Voto**

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Do conhecimento:

(...)

O único requisito a ser avaliado é o cumprimento das formalidades para o conhecimento da tese apresentada pela recorrente e neste aspecto o despacho de admissibilidade de fls. 239/245 foi cirúrgico:

Do exposto, examinando a decisão recorrida em contraponto com o paradigma apresentado, vemos que as situações fáticas tratadas se referem a casos onde o arbitramento do VTN - Valor da Terra Nua

com base do SIPT - Sistema de Preços de Terra deve observar a aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

Todavia, enquanto o acórdão recorrido decidiu que em sendo inválido o arbitramento do VTN, por não observar a aptidão agrícola do imóvel, deve ser mantido o VTN declarado pelo contribuinte, ainda que o mesmo tenha apresentado laudo técnico que não atenda às formalidades legais. O paradigma decidiu que tendo o sujeito passivo apresentado laudo técnico, tem-se como confessado e incontroverso o valor relativo à diferença positiva entre o laudo, mesmo ineficaz, e o valor declarado, devendo ser assim utilizado para o cálculo do ITR.

Destarte, para a matéria ora apresentada: **Adoção do VTN constante de laudo técnico apresentado pelo contribuinte, mesmo que não atenda às normas da ABNT**, foi demonstrada, pela PGFN, a divergência na aplicação da legislação tributária para similares fatos descritos nos acórdãos recorrido e paradigma devendo ter seguimento o pleito.

(...)

Do Mérito:

Entretanto, em que pese não ser possível a fixação da base de cálculo por arbitramento no presente caso, é necessário destacar que o Contribuinte traz aos autos laudos de avaliação do imóvel os quais apontam como VTN um valor superior ao declarado. Nestas circunstâncias o próprio contribuinte de forma expressa reconheceu ter ocorrido a subavaliação do imóvel, concordando que o valor declarado estaria errado.

Esta Câmara Superior já teve a oportunidade de se manifestar por diversas vezes sobre o tema, além do acórdão citado como paradigma, **destaco ainda os acórdãos 9202- 005.522, 9202-005.436 e 9202-003.749.**

Assim, uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT e **tendo sido apresentado laudo pelo contribuinte, deve o valor confessado ser utilizado para fins de adequação da base de cálculo do imposto suplementar**, pois resta confessada e incontroversa a diferença positiva entre o valor do laudo e o valor declarado. No caso concreto o laudo anexo à impugnação (fls. 36/72) destaca o valor de R\$ 965.505,50 (VTN = 16.364,5 ha x R\$ 59,00).

Neste sentido, conheço e dou provimento ao Recurso da Fazenda Nacional para acolher o VTN de R\$ 59,00/ha, apurado no Laudo de Avaliação apresentado pelo Contribuinte às fls. 36/72.”

(Acórdão nº 9202-010.828 – CSRF / 2ª Turma – Sessão 29 de junho de 2023)

Assim, entendo correta a adoção do valor constante em laudo apresentado pelo próprio Recorrente, independentemente de observar todas as regras da ABNT, eis que não se

trata de hipótese de arbitramento pela d. Fiscalização, nos termos do art. 14, da Lei nº 9.393/96, mas sim de valor confessado pelo próprio Recorrente.

Nestes termos, quanto ao VTN adotado na autuação fiscal sob análise, nego provimento ao Recurso Voluntário.

III - CONCLUSÃO

Por todo exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano