



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.723329/2013-28</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.347 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	HIDROLUX EMPREENDIMENTOS GERAIS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2009

ITR. RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

Matéria não suscitada em sede de Impugnação não pode ser conhecida em Recurso Voluntário, em razão da preclusão consumativa.

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. Não apresentada documentação comprobatória inviabiliza a análise do direito vindicado.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. 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).”*

ITR. ÁREA EM DESCANSO. ÔNUS DA PROVA. LAUDO TÉCNICO. ART. 18 DA IN SRF Nº 256/2002. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA. REPERCUSSÃO NO GRAU DE UTILIZAÇÃO – GU.

A área destinada a descanso para recuperação do solo integra a área aproveitável do imóvel rural e somente pode ser considerada como utilizada na atividade rural quando devidamente comprovada por meio de

laudo técnico elaborado por profissional habilitado, com ART, contendo recomendação expressa de descanso ou recuperação do solo, com data de emissão anterior ao início do período de descanso. Ausente a comprovação exigida pela legislação, impõe-se a glosa da área declarada como em descanso, que passa a ser considerada área aproveitável não utilizada, para fins de apuração do Grau de Utilização (GU) e aplicação da respectiva alíquota do ITR.

ITR. GRAU DE UTILIZAÇÃO – GU. ÁREA DE DESCANSO. ARL E BENFEITORIAS. IMPACTO NA BASE DE CÁLCULO. ALÍQUOTA. INEXISTÊNCIA DE AMPARO LEGAL.

Nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, apenas a área de descanso, quando regularmente comprovada, possui reflexos na apuração do Grau de Utilização da terra (GU). A Área de Reserva Legal – ARL e a área ocupada por benfeitorias repercutem exclusivamente na delimitação da área aproveitável do imóvel rural, refletindo-se na base de cálculo do ITR, e não na alíquota aplicável. Insubsistente o pleito de redução da alíquota fundado em restrições de uso que já foram consideradas para fins de exclusão da base de cálculo.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, deixando de apreciar a matéria não impugnada, e, 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 autuação fiscal em que restou constituído crédito tributário do Imposto Territorial Rural – ITR do imóvel rural denominado “Fazenda Trevo Verde”, relativo ao exercício de 2009, sob a alegação de que a Recorrente não teria comprovado (i) a área de descanso declarada, 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.

A d. Fiscalização procedeu ao lançamento fiscal nos seguintes termos:

**DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL RURAL (ha)**

	<b>Declarado</b>	<b>Apurado</b>
01. Área Total do Imóvel	<b>479,4</b>	<b>479,4</b>
02. Área de Preservação Permanente	0,0	0,0
03. Área de Reserva Legal	0,0	0,0
04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)	0,0	0,0
05. Área de Interesse Ecológico	0,0	0,0
06. Área de Servidão Florestal	0,0	0,0
07. Área Coberta de Florestas Nativas	0,0	0,0
08. Área Alagada de Reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público	0,0	0,0
09. Área Tributável (01-02-03-04-05-06-07-08)	<b>497,4</b>	<b>497,4</b>
10. Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	<b>48,0</b>	<b>48,0</b>
11. Área Aproveitável (09-10)	<b>449,4</b>	<b>449,4</b>

**DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA PELA ATIVIDADE RURAL (ha)**

	<b>Declarado</b>	<b>Apurado</b>
12. Área de Produtos Vegetais	0,0	0,0

13. Área de Descanso	<b>95,0</b>	<b>0,0</b>
14. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	0,0	0,0
15. Área de Pastagem	<b>351,0</b>	<b>351,0</b>
16. Área de Exploração Extrativa	0,0	0,0
17. Área de Atividade Granjeira ou Aqüícola	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)	<b>446,0</b>	<b>351,0</b>
20. Grau de Utilização (19/11)*100	<b>99,3</b>	<b>78,1</b>

**CÁLCULO DO VALOR DA TERRA NUA (R\$)**

	<b>Declarado</b>	<b>Apurado</b>
21. Valor Total do Imóvel	4.926.800,00	6.673.100,00
22. Valor das Benfeitorias	2.810.500,00	2.810.500,00
23. Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas	1.375.600,00	1.375.600,00
24. Valor da Terra Nua (21 – 22 – 23)	740.700,00	2.487.000,00

Devidamente intimada e diante da não apresentação da Impugnação, foi lavrado o Termo de Revelia, com a determinação de encaminhamento do crédito tributário à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para fins de cobrança executiva.

Não obstante, posteriormente, foi juntada aos autos a Impugnação que havia sido protocolizada tempestivamente, na qual a Recorrente alegou, em síntese, que, além das áreas de descanso e daquelas ocupadas por benfeitorias, haveria uma área isolada de 100,0ha destinada à Reserva Legal (ARL), em atendimento às exigências fixadas em ações judiciais (processos nº 024103005549-5 e nº 024109030367-8). Sustentou que tal área teria deixado de ser considerada pela d. Fiscalização em razão da ausência de averbação na matrícula do imóvel rural.

Entendendo, contudo, que a ausência de averbação da ARL na matrícula do imóvel não constituiria óbice ao seu reconhecimento, requereu o seu cômputo para fins de apuração do

ITR devido no ano-calendário de 2009. Subsidiariamente, pleiteou ao menos a aplicação da alíquota de 0,10%, em razão da alegada impossibilidade jurídica de aproveitamento integral das áreas indicadas, conforme os processos judiciais mencionados.

Remetidos os autos à DRJ, foi proferido o Acórdão nº 03-071.714, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido. Consignou o *decisum* ser viável a retificação de ofício da Declaração do ITR; todavia, diante da ausência de apresentação, pela Recorrente, de documentação apta a respaldar o seu pleito — em especial a averbação da ARL na matrícula do imóvel rural —, entendeu por bem manter o lançamento fiscal.

Do mesmo modo, diante da inexistência de qualquer comprovação quanto à área de descanso declarada, manteve-se a respectiva glosa. No que se refere ao arbitramento do VTN, ante a ausência de insurgência específica por parte da Recorrente, o Acórdão deixou de se manifestar sobre o ponto, limitando-se a consignar a ocorrência de preclusão.

Inconformada, interpôs a Recorrente o competente Recurso Voluntário, reiterando as razões anteriormente apresentadas na Impugnação e acrescentando novo pleito, consistente na dedução integral da multa de ofício ou, subsidiariamente, na sua redução ao percentual de 30%.

É o relatório.

## VOTO

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

O presente recurso atende aos pressupostos extrínsecos de admissibilidade. Todavia, no que se refere ao pleito de dedução da multa de ofício, entendo que o recurso não merece conhecimento, uma vez que a matéria não foi suscitada em sede de Impugnação, operando-se, assim, a preclusão do direito de a Recorrente inovar em sede de Recurso Voluntário.

Na parte conhecida, entendo que não assiste razão a Recorrente.

### **DA ÁREA DE RESERVA LEGAL – “ARL”**

Deveras, já me manifestei em diversas oportunidades sobre a possibilidade de este Conselho proceder à retificação das Declarações de ITR apresentadas pelo contribuinte, para o fim de considerar áreas que equivocadamente deixaram de ser declaradas. Todavia, no caso sob exame, embora a Recorrente alegue a obrigatoriedade de destinação de 20% do imóvel rural “Fazenda Trevo Verde” à Área de Reserva Legal – ARL, não trouxe aos autos qualquer elemento probatório apto a demonstrar que tal obrigação tenha sido efetivamente cumprida.

Ainda que a Recorrente sustente o registro da ARL no Cadastro Ambiental Rural – CAR, à luz da jurisprudência dos Tribunais Superiores, de manifestações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e de entendimento sumulado por este Conselho, tal circunstância não afasta a

necessidade de averbação da ARL na matrícula do imóvel rural, quando se trata da fruição da isenção do ITR.

Consoante orientação pacífica do Superior Tribunal de Justiça — já reconhecida, inclusive, pela própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 —, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) não constitui requisito essencial para o reconhecimento de ARL, para fins de afastamento da tributação do ITR sobre tais áreas.

Não obstante, a consideração dessas áreas para fins de apuração do tributo devido depende do atendimento de outros requisitos legais.

Especificamente quanto à Área de Reserva Legal – ARL, se, de um lado, o C. Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento quanto à prescindibilidade do ADA, de outro, **consolidou posição no sentido da indispensabilidade da averbação da ARL na matrícula do imóvel** 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

- 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)

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 seja obrigatória a apresentação do ADA, incumbia à Recorrente comprovar que a ARL se encontrava devidamente averbada na matrícula do imóvel rural, providência indispensável para a fruição da isenção do ITR, conforme acima mencionado.

Inclusive, este é o entendimento sumulado por este Conselho, conforme se verifica da Súmula CARF nº 122, segundo a qual: *“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).”*

Na hipótese dos autos, não apenas não foi comprovada a averbação da ARL na matrícula do imóvel, como a própria Recorrente reconhece que assim não procedeu, sustentando a suficiência do mero lançamento da área no Cadastro Ambiental Rural – CAR, o que, conforme já consignado, não se mostra suficiente para os fins pretendidos.

Ademais, ainda que se admitisse, apenas a título de argumentação, a possibilidade de reconhecimento da ARL mediante registro exclusivo no CAR, verifica-se, conforme se extrai da Av-14/691, que tal inscrição somente ocorreu em 15 de abril de 2015, data posterior ao fato gerador do tributo em discussão, circunstância que igualmente obsta a fruição da isenção do ITR, uma vez que se exige que a averbação seja anterior ao fato gerador, nos termos do entendimento sumulado por este Conselho.

Assim, por qualquer ângulo que se examine a questão, não há como acolher a argumentação deduzida pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário, no que concerne à consideração da ARL.

### DA ÁREA DE DESCANSO

Por fim, embora a Recorrente tenha novamente sustentado o direito à manutenção da área de descanso de 95,0ha, declarada em sua DITR, não trouxe aos autos qualquer elemento probatório apto a comprovar a sua efetiva existência ou caracterização.

A propósito, transcrevo a manifestação constante do Acórdão recorrido, que bem enfrentou a questão:

“No que tange à área em descanso, esta compõe a área aproveitável, portanto, tributável, sendo considerada para efeito de cálculo do grau de utilização, isto quando devidamente comprovada, por meio de documentação hábil.

No Termo de Intimação Fiscal nº 06110/00037/2013, de fls. 63/64, foi solicitado, ao contribuinte, para comprovação da área em descanso declarada, de 95,0 ha, que apresentasse laudo técnico de uso do solo, elaborado por profissional habilitado, com ART, recomendando expressamente a recuperação do solo, com data de emissão anterior ao início do período de descanso, nos termos do art. 18 da IN 256/2002.

Da análise dos autos, verifica-se que a solicitação supracitada não foi atendida, visto que não foi apresentado laudo técnico contendo informação que possa confirmar a área em descanso declarada, de 95,0 ha.

Cabe salientar que as áreas em descanso são áreas que, em anos anteriores, foram utilizadas com produtos vegetais e que precisam recuperar o solo. Para que esta área em descanso possa ser declarada como área utilizada é necessário que exista Laudo Técnico onde conste expressamente recomendação para que aquela área específica seja mantida em descanso, ou submetida a processo de recuperação, com data de emissão anterior ao início do período de descanso. Assim, não tendo sido comprovada a recomendação técnica como descrito, firmada por profissional legalmente habilitado, a área é considerada área não utilizada.

O § 2º do art. 18 da IN SRF nº 256, de 2002, determina:

Art. 18. Observado o disposto nos arts. 23 a 29, considera-se utilizada pela atividade rural a porção da área aproveitável do imóvel rural que, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR:

[...]

§ 2º A área destinada a descanso para a recuperação do solo deverá ser passível de comprovação em procedimento fiscal. (grifo nosso)

Desta forma, não há como restabelecer a área em descanso declarada de 95,0 ha, por não ter sido comprovada, por meio de documentação hábil.

Cabe, ainda, esclarecer que, quando não comprovada a área declarada como utilizada na atividade rural, conforme é o caso da área em descanso, objeto de glosa, ela deixa de integrar a área utilizada do imóvel, passando a ser considerada área aproveitável não utilizada pela atividade rural, para efeito de apuração do seu Grau de Utilização (GU) e aplicação da respectiva alíquota de cálculo.”

Assim, nos termos da fundamentação adotada no Acórdão da DRJ, a qual ora incorporo por remissão, na forma do art. 114, § 12º, do RICARF, mantenho a glosa da área de descanso.

### **DO GRAU DE UTILIZAÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL RURAL**

Por fim, como pleito subsidiário, reiterando as razões já deduzidas em sede de Impugnação, a Recorrente requereu a redução da alíquota aplicável, ao argumento de restrições de uso incidentes sobre as áreas de descanso, aquelas ocupadas por benfeitorias e a Área de Reserva Legal – ARL.

Pois bem. De início, verifica-se que, não sendo acolhida a consideração da área de descanso e da ARL, o referido pleito resta, em grande parte, prejudicado.

De todo modo, dentre as três áreas mencionadas, apenas a área de descanso possui impacto na apuração do Grau de Utilização da terra (GU), nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/1996. Com efeito, foi justamente em razão da glosa dessa área que o GU do imóvel rural denominado “Fazenda Trevo Verde” restou reduzido e, por consequência, houve a majoração da alíquota aplicável.

A ARL e a área ocupada por benfeitorias, por sua vez, conforme já consignado no Acórdão da DRJ, “*pode apenas ser excluída para efeitos de cálculo da área aproveitável, quando da distribuição da área do imóvel rural*”. Trata-se, portanto, de áreas que impactam a área aproveitável do imóvel rural, sobre a qual incide a tributação, refletindo-se diretamente na base de cálculo e no montante do ITR devido, e não na apuração do Grau de Utilização.

Assim, mostra-se totalmente insubsistente o pleito da Recorrente, na medida em que, não obstante tais áreas já não integrem a base de cálculo do ITR, pretende-se, ainda, que produzam reflexos na alíquota aplicável, o que não encontra amparo na legislação de regência.

Pelo exposto, não conheço do Recurso Voluntário no que se refere ao pleito de dedução da multa de ofício, por caracterizar inovação recursal, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento, mantendo integralmente o lançamento fiscal.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**

