

MALHA FINA EM DECLARAÇÕES DE ITR: PADRÕES CONFLITUOSOS EM LITÍGIOS JUDICIAIS

Trabalho de Perícia ou Inspeção Predial

AILTON MOISES XAVIER FIORENTIN
MARCELO ROSSI DE CAMARGO LIMA
TAIS DIANE NICOLLETI FIORENTIN

João Pessoa - PB
2025

REALIZAÇÃO:



IBAPE
INSTITUTO BRASILEIRO
DE AVALIAÇÕES E PERÍCIAS DE ENGENHARIA



IBAPE-PB
INSTITUTO BRASILEIRO
DE AVALIAÇÕES E PERÍCIAS DE ENGENHARIA

PATROCÍNIO:

CONFEA
Conselho Federal de Engenharia
e Agronomia



CREA-PB
Conselho Regional de Engenharia
e Agronomia da Paraíba



mutua
Caba de Assistência dos Profissionais do Crea

MALHA FINA EM DECLARAÇÕES DE ITR: PADRÕES CONFLITUOSOS EM LITÍGIOS JUDICIAIS

RESUMO

A tributação da propriedade rural por meio do ITR tem como base o Valor da Terra Nua (VTN), cuja apuração deve considerar a aptidão agrícola dos solos conforme critérios técnicos da Receita Federal, especialmente a Instrução Normativa nº 1.877/2019. Na prática, são comuns inconsistências nas declarações do ITR, causadas por equívocos entre uso do solo e aptidão agrícola, ausência de suporte técnico e falhas em avaliações municipais. Este artigo analisa, com base em estudos de caso periciais, os impactos fiscais e jurídicos do enquadramento inadequado das classes de aptidão do solo. A metodologia utilizada segue os parâmetros da EMBRAPA, com simulações em três cenários: subavaliação por uso indevido, superavaliação por classificação errada e autorregularização com base em índices genéricos. Os resultados revelam discrepâncias superiores a 50% nos valores declarados em comparação com os tecnicamente aferidos. Conclui-se que a perícia especializada, conduzida por profissional habilitado, é essencial para garantir conformidade tributária, segurança jurídica e justiça fiscal no meio rural.

Palavras-chave: Aptidão Agrícola; Valor da Terra Nua; ITR; IN RFB 1.877/2019; Perícia Judicial.

REALIZAÇÃO:



PATROCÍNIO:



SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	4
2. REFERENCIAL TEÓRICO	4
2.1 O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).....	4
2.2 Valor da Terra Nua Apurado pelas Prefeituras Municipais	5
2.3 Metodologia de Classificação da Aptidão dos Solos	6
3. MATERIAL E MÉTODOS	6
3.1 Delimitação Territorial e Seleção dos Casos	7
3.2 Procedimentos de Coleta de Dados	7
3.3 Cálculo do Valor da Terra Nua Mercadológico	7
3.4 Estratificação das Áreas por Classe de Aptidão Agrícola	7
3.5 Comparação entre Declaração Espontânea e Avaliação Técnica	7
3.6 Instrumentos Normativos	7
4. ESTUDO DE CASOS JUDICIAIS	8
4.1 Subavaliação do Imóvel Rural: Divergência entre Uso Atual e Aptidão Agrícola ..8	
4.1.1 Considerações Técnicas	12
4.2 Superavaliação do Imóvel Rural por Enquadramento Indevido das Classes de Aptidão: Caso de Cultivo de Arroz em Terras Brejosas	12
4.3 Subavaliação espontânea do VTN por ajuste indevido: autoavaliação de produtor rural sem acompanhamento técnico	16
4.3.1 Considerações Técnicas	18
5. RESULTADOS E DISCUSSÃO	19
6. CONCLUSÃO	20
REFERÊNCIAS	21

REALIZAÇÃO:



PATROCÍNIO:



1. INTRODUÇÃO

A tributação da propriedade rural no Brasil, de competência federal, é realizada por meio do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Sua base de cálculo é o Valor da Terra Nua (VTN), conforme a Lei nº 9.393/1996, excluindo-se benfeitorias e culturas. A correta apuração do VTN exige critérios técnicos objetivos, especialmente a classificação da aptidão agrícola dos solos.

Contudo, a realidade observada nas declarações do ITR revela um panorama com uma série de divergências: muitos contribuintes, notadamente os produtores rurais e contadores que os assistem, realizam as declarações sem o necessário embasamento técnico agrônomo, o que acarreta subavaliações ou superavaliações do VTN e, por consequência, recolhimento a menor ou maior do tributo. Essa prática tem sido objeto de autuações fiscais e litígios administrativos e judiciais, com crescente demanda por perícias especializadas.

Diante desse contexto, o presente estudo busca discutir, à luz da metodologia oficial da Receita Federal e da bibliografia técnica (especialmente Ramalho Filho e Beek, 1995), as inconsistências recorrentes nas interpretações das classes de aptidão agrícola estabelecidas pela Instrução Normativa RFB nº 1.877/2019, distinguindo-se o conceito de aptidão da terra daquele de uso efetivo. Os casos práticos examinados demonstram as implicações econômicas e jurídicas dessa diferenciação, reafirmando a importância da atuação pericial na apuração correta do VTN.

Ressalta-se que este trabalho não tem por escopo avaliar a metodologia dos valores divulgados por prefeituras, nem discutir a legitimidade da Instrução Normativa da RFB ou equiparar o VTN ao valor de mercado. A proposta concentra-se no aprimoramento técnico das avaliações do ITR, destacando a perícia agrônoma como ferramenta essencial para assegurar segurança jurídica e justiça fiscal.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

O ITR é um tributo federal de apuração anual, cujo fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza localizado fora da zona urbana do município. Conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 9.393/1996, a base de cálculo do imposto é o VTN, entendido como o valor do imóvel rural, excluídos os componentes que não representam a terra em seu estado natural (BRASIL, 1996).

Segundo o art. 8º da referida Lei, o VTN deve refletir o valor de mercado das terras rurais, apurado na data de 1º de janeiro de cada exercício, constituindo uma autodeclaração de responsabilidade do contribuinte, baseada em critérios técnicos e objetivos. Ainda segundo o art. 10, §1º, consideram-se excluídos do VTN: (i) construções, instalações e benfeitorias; (ii) culturas permanentes e temporárias; (iii) pastagens cultivadas e melhoradas; e (iv) florestas plantadas.

A correta apuração do VTN é fundamental para assegurar que o valor do imposto reflita a real capacidade contributiva do proprietário rural, atendendo aos princípios constitucionais da isonomia e da justiça fiscal. Para tanto, a Receita Federal estabelece, por meio de instruções normativas, metodologias técnicas específicas que visam garantir uniformidade, transparência e fundamentação na declaração dos valores (SOUZA; ARAÚJO, 2021).

2.2 Valor da Terra Nua Apurado pelas Prefeituras Municipais

A Instrução Normativa RFB nº 1.877/2019 regula a forma de prestação de informações pelos Municípios e pelo Distrito Federal à Receita Federal do Brasil, visando subsidiar o arbitramento do VTN na hipótese prevista no art. 14 da Lei nº 9.393/1996. Nessa condição, os entes federativos podem disponibilizar os valores de referência do VTN por hectare, segmentados por classe de aptidão agrícola, mediante levantamento técnico conduzido por profissional legalmente habilitado e vinculado ao CONFEA/CREA (BRASIL, 2019).

Importa salientar que o VTN não se confunde com o valor de mercado rural. O primeiro representa o valor da terra desconsideradas benfeitorias, culturas e florestas plantadas, nos termos da legislação tributária. Já o valor de mercado refere-se ao montante mais provável de negociação do bem em condições normais, conforme a NBR 14.653-3 da ABNT (2019).

O levantamento técnico deve seguir metodologia científica reconhecida, garantindo representatividade, homogeneidade e aderência aos preços de mercado vigentes em 1º de janeiro do respectivo exercício fiscal. De acordo com o art. 2º da referida Instrução Normativa, define-se:

- **Aptidão agrícola** como a classificação que busca refletir o potencial de uso da terra, considerando suas restrições e possibilidades de manejo, visando produtividade e conservação dos recursos naturais;
- **Uso da terra** como a utilização efetiva da terra, que pode estar ou não de acordo com a sua aptidão agrícola, e que, quando dissociado desta, pode comprometer a sustentabilidade do uso e o aproveitamento racional da área.

Com base nessas diretrizes, a Receita Federal (BRASIL, 2019) determina que as terras sejam enquadradas, considerando sua aptidão natural, nas classes:

- **Classe I – Lavoura com aptidão boa:** solo apto à cultura temporária ou permanente, com mínimas limitações;
- **Classe II – Lavoura com aptidão regular:** solo com limitações moderadas que exigem insumos adicionais;
- **Classe III – Lavoura com aptidão restrita:** solo com limitações fortes, cujo uso requer alto investimento;
- **Classe IV – Pastagem plantada:** solo inapto para lavouras, mas apto a usos menos intensivos como pastagens implantadas;

- **Classe V – Silvicultura ou pastagem natural:** solo inadequado às categorias anteriores, sendo viável apenas para usos extensivos;
- **Classe VI – Preservação da fauna e flora:** solo restrito por questões físicas, legais ou ambientais, devendo ser preservado.

2.3 Metodologia de Classificação da Aptidão dos Solos

A metodologia adotada oficialmente para classificação da aptidão agrícola das terras pela RFB é a proposta por Ramalho Filho e Beek (1995), amplamente difundida por instituições como a EMBRAPA. O modelo baseia-se na análise integrada de fatores limitantes como fertilidade natural, suscetibilidade à erosão, deficiência hídrica, impedimentos físicos e restrições de relevo, agrupando os solos em classes de uso potencial (RAMALHO FILHO; BEEK, 1995; EMBRAPA, 1976).

Segundo a EMBRAPA (1976), a classificação da aptidão busca indicar a vocação natural do solo para diferentes tipos de uso agrícola sustentável, orientando políticas públicas e avaliações técnico. As terras são, assim, organizadas conforme seus níveis de aptidão e potencial produtivo, e não conforme sua exploração econômica vigente, que muitas vezes reflete apenas estratégias de ocupação e investimento.

Ressalta-se que **aptidão do solo** e **uso do solo** são conceitos distintos e complementares. A aptidão representa a potencialidade intrínseca do solo à luz de critérios técnico-científicos, enquanto o uso efetivo é resultado de decisões econômicas, políticas ou logísticas. A exploração agrícola de culturas intensivas em solos de baixa aptidão não altera a classificação técnica da terra, apenas indica que há investimentos ou manejos específicos viabilizando o uso (NUNES; COSTA, 2021).

Confundir tais conceitos pode levar a erros substanciais na apuração do VTN e, por consequência, no cálculo do ITR, implicando em autuações indevidas ou sonegação involuntária. A correta interpretação e aplicação da metodologia da EMBRAPA, respaldada por profissionais legalmente habilitados, é condição essencial para a legalidade e legitimidade da cobrança tributária.

3. MATERIAL E MÉTODOS

A presente pesquisa adotou abordagem qualitativa, descritiva e aplicada, com base em análise documental, normativa e simulações periciais para a apuração do VTN, conforme exigências legais. Busca-se analisar os efeitos da interpretação técnica em contraposição à abordagem empírica na declaração do ITR, com ênfase nos impactos fiscais de erros na classificação das classes de aptidão agrícola. Adotou-se o princípio da triangulação metodológica, combinando dados de sensoriamento remoto, modelagem cartográfica e simulações econômicas tributárias. Reforça-se, ainda, a necessidade de atuação de profissionais legalmente habilitados na elaboração das declarações, conforme o arcabouço normativo vigente.

A pesquisa foi estruturada em três estudos de caso fictícios, baseados em perícias judiciais reais previamente executadas pelo autor, mas com a devida

supressão de nomes e dados sensíveis, em conformidade com o Código de Ética Profissional e o sigilo pericial. As etapas metodológicas adotadas foram:

3.1 Delimitação Territorial e Seleção dos Casos

Foram selecionadas três áreas rurais simuladas, com localizações fictícias nos municípios de Ribas do Rio Pardo (MS), Lagoa da Confusão (TO) e Atibaia (SP). Os critérios de escolha basearam-se na representatividade regional, diversidade de tipologias de uso da terra e classes de aptidão agrícola predominantes.

3.2 Procedimentos de Coleta de Dados

Os dados de uso e ocupação do solo foram extraídos de bases como CAR, imagens de satélite e relatórios de vistorias hipotéticas. Os valores de referência do VTN foram simulados com base nos dados municipais reais de prefeituras que disponibilizam seus valores no site da Receita Federal, utilizando os critérios e classes definidos pela IN RFB nº 1.877/2019.

3.3 Cálculo do Valor da Terra Nua

Os cálculos foram efetuados com base nos valores de VTN por hectare disponibilizados pelas Prefeituras conforme as respectivas classes de aptidão agrícola, simulando duas formas de enquadramento: (i) segundo uso atual da terra e (ii) segundo aptidão agrícola dos solos, a partir da metodologia de Ramalho Filho e Beek (1995) e classificações da EMBRAPA (1976).

3.4 Estratificação das Áreas por Classe de Aptidão Agrícola

As áreas foram classificadas tecnicamente utilizando parâmetros edafoclimáticos e cartografia temática. Os mapas de aptidão agrícola foram elaborados com apoio de Sistemas de Informação Geográfica (SIG), simulando vistorias técnicas para fins de valoração tributária.

3.5 Comparação entre Declaração Espontânea e Avaliação Técnica

Os dados de cada cenário foram processados em planilhas técnicas para comparação entre os valores declarados espontaneamente e os obtidos com base na aptidão agrícola real. A análise considerou a variação percentual, os efeitos sobre o imposto a recolher e o risco de autuação por malha fina.

3.6 Instrumentos Normativos

Foram utilizados como base legal a Lei nº 9.393/1996, a Instrução Normativa RFB nº 1.877/2019 e as diretrizes técnicas da EMBRAPA. Todos os cálculos respeitaram os critérios oficiais da Receita Federal do Brasil (RFB) vigentes para o exercício de 2024.

4. ESTUDO DE CASOS JUDICIAIS

Este capítulo apresenta uma análise técnico-científica de casos simulados que refletem controvérsias judiciais relativas à apuração do Valor da Terra Nua (VTN) para fins de lançamento do Imposto Territorial Rural (ITR). Tais controvérsias, recorrentes em processos judiciais envolvendo Prefeituras Municipais e proprietários rurais, decorrem majoritariamente de interpretações divergentes sobre os critérios técnicos aplicáveis à classificação das terras segundo suas classes de aptidão agrícola ou ausência de acompanhamento profissional no fornecimento dos dados técnicos. Embora baseados em situações reais, os dados, os imóveis e os municípios foram substituídos por exemplos fictícios com vistas à preservação das informações sigilosas e ao respeito ao sigilo profissional.

4.1 Subavaliação do Imóvel Rural: Divergência entre Uso Atual e Aptidão Agrícola

Neste primeiro caso, simula-se um imóvel rural no município de Ribas do Rio Pardo – MS, caracterizado pelo predomínio de atividades de silvicultura, pastagens e remanescentes de vegetação nativa. A declaração do ITR foi elaborada por profissional da contabilidade com base apenas no uso atual do solo, sem respaldo em análise técnica da aptidão agrícola, conforme Figura 1 e áreas na Tabela 1:

Figura 1 - Mapa de uso e ocupação dos solos do imóvel

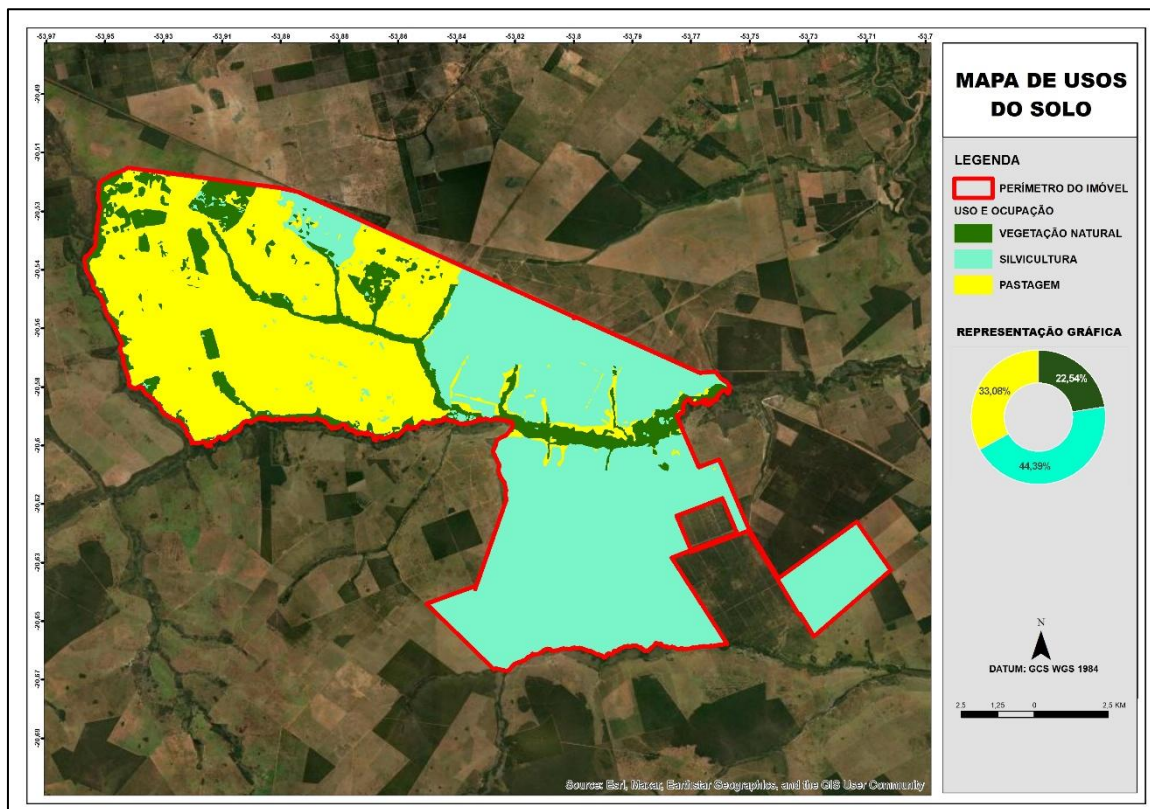


Tabela 1 - Resumo de Áreas conforme Uso e Ocupação do Solo

Descrição	Área (ha)	%
Silvicultura	8.857,72	44,39%
Pastagem	6.600,72	33,08%
Vegetação Natural	4.497,95	22,54%
Total	19.956,39	100,00%

O enquadramento de uso e ocupação do solo considerou 44,39% da área como silvicultura, 33,08% como pastagem e 22,54% como vegetação natural. Aplicando os valores oficiais de VTN por categoria de uso fornecidos pela Prefeitura Municipal de Ribas do Rio Pardo - MS, o contador obteve o VTN total de R\$ 130.030.941,68, conforme demonstrado pela Tabela 2.

Tabela 2 - Cálculo do VTN segundo Enquadramento pelo Contador

Descrição	Área (ha)	Classe Enquadrada	VTN (R\$/ha)	VTN Total (R\$)
Silvicultura	8.857,72	Classe V – Silvicultura	6.518,13	57.735.770,46
Pastagem	6.600,72	Classe IV – Pastagem	8.905,43	58.782.249,91
Vegetação Natural	4.497,95	Classe VI – Preservação	3.004,24	13.512.921,31
Total	19.956,39			130.030.941,68

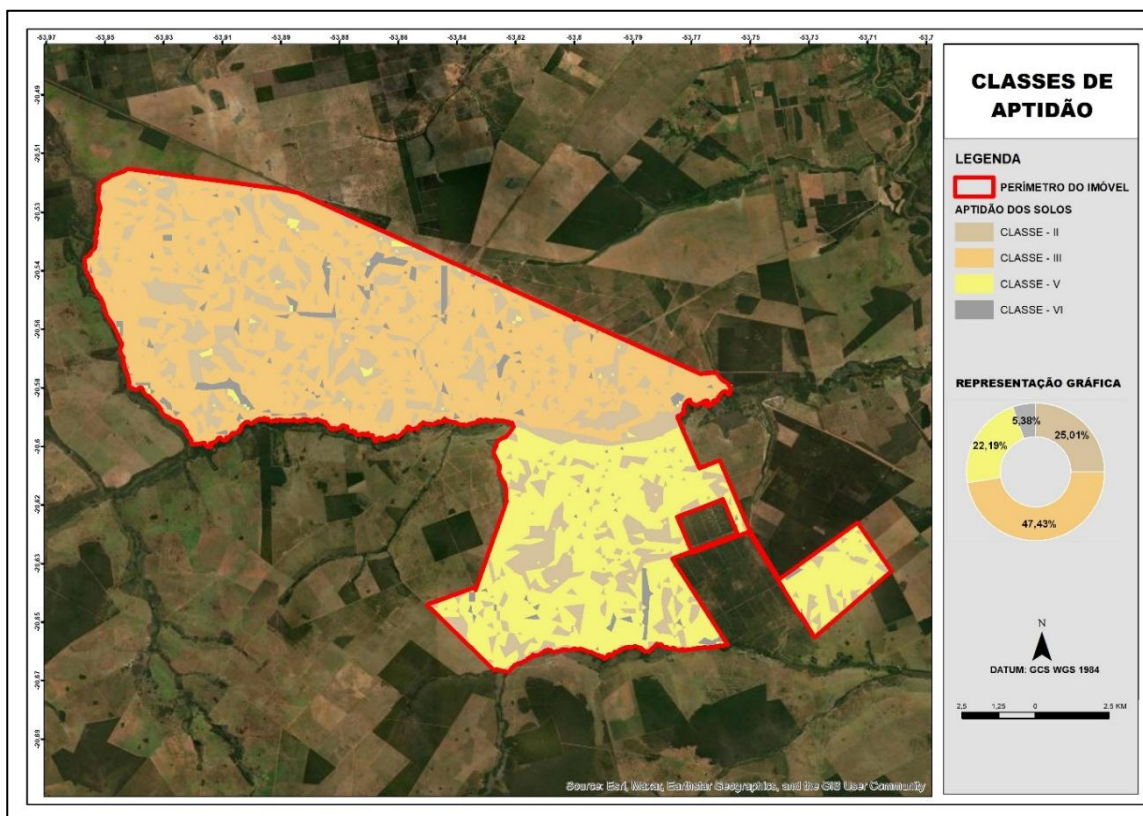
A partir deste valor total de VTN, a apuração do imposto devido referente ao ITR gerou um montante de R\$453.248,85, considerando os critérios da Receita Federal do Brasil (RFB) para áreas não tributáveis, grau de utilização (GU) e alíquota aplicável, apresentado pela Figura 2.

Posteriormente, a prefeitura contratou engenheiro agrônomo habilitado, que realizou classificação detalhada da aptidão dos solos segundo a metodologia da EMBRAPA. As classes apuradas foram: **Classe II** (25,01%), **Classe III** (47,43%), **Classe V** (22,19%) e **Classe VI** (5,38%), resultando em um novo cálculo do VTN total de R\$ 260.993.850,40 (Figura 3).

Figura 2 - Software da Receita Federal (ITR) - Quadro Resumo do imposto devido - Proprietário

Cálculo do Valor da Terra Nua	
01. Valor total do imóvel	R\$ 162.125.060,19
02. Valor das construções, instalações e benfeitorias	R\$ 94.118,51
03. Valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas	R\$ 32.000.000,00
04. VALOR DA TERRA NUA	R\$ 130.030.941,68
Cálculo do Imposto	
05. VALOR DA TERRA NUA TRIBUTÁVEL	R\$ 100.721.967,42
06. ALÍQUOTA (%)	0,45
07. IMPOSTO CALCULADO	R\$ 453.248,85
08. IMPOSTO DEVIDO	R\$ 453.248,85
Parcelamento	
09. Quantidade de quotas	1
10. VALOR DA QUOTA OU DA QUOTA ÚNICA	R\$ 453.248,85

Figura 3 – Enquadramento das Classes de Aptidão dos solos



Com base na mesma tabela de referência de VTN municipal, o cálculo técnico do VTN foi realizado pelo Auditor Fiscal da Prefeitura Municipal, conforme Tabela 3:

Tabela 3 - Cálculo do VTN segundo Enquadramento por Aptidão Agrícola

Classe de Aptidão Agrícola	Área (ha)	VTN (R\$/ha)	VTN Total (R\$)
Classe II	4.990,78	19.312,99	96.386.884,23
Classe III	9.464,60	14.001,91	132.522.477,39
Classe V	4.427,61	6.518,13	28.859.737,57
Classe VI	1.073,40	3.004,24	3.224.751,22
Total	19.956,39		260.993.850,40

Neste cenário, a apuração do tributo devido de ITR, considerando as mesmas variáveis de cálculo da RFB, resultou no valor de R\$909.746,26, conforme apresentado pela Figura 4, extrato do DIAT do Software da Receita Federal (ITR).

Figura 4 - Software da Receita Federal (ITR) - Quadro Resumo do imposto devido - Prefeitura

Cálculo do Valor da Terra Nua			
01. Valor total do imóvel	R\$		293.087.968,91
02. Valor das construções, instalações e benfeitorias	R\$		94.118,51
03. Valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas	R\$		32.000.000,00
04. VALOR DA TERRA NUA	R\$		260.993.850,40
Cálculo do Imposto			
05. VALOR DA TERRA NUA TRIBUTÁVEL	R\$		202.165.836,51
06. ALÍQUOTA (%)			0,45
07. IMPOSTO CALCULADO	R\$		909.746,26
08. IMPOSTO DEVIDO	R\$		909.746,26
Parcelamento			
09. Quantidade de quotas			1
10. VALOR DA QUOTA OU DA QUOTA ÚNICA	R\$		909.746,26

4.1.1 Considerações Técnicas

A comparação entre os dois métodos de apuração evidencia uma diferença de R\$ 130.962.908,72 no valor da terra nua, o que representa uma discrepância de 49,83% na apuração do tributo ITR. Tal diferença decorre essencialmente da adoção de critérios distintos: enquanto o contador utilizou o uso atual do solo como critério de enquadramento, o perito agrônomo da Municipalidade aplicou critérios técnico científicos baseados na aptidão agrícola das terras.

Este caso evidencia a relevância da atuação de profissionais legalmente habilitados da área das Engenharias e Ciências Agrárias na correta caracterização do VTN. A interpretação equivocada ou simplificada dos conceitos de uso versus aptidão agrícola pode resultar em subavaliações significativas, com reflexos diretos na arrecadação municipal e no cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte.

Adicionalmente, destaca-se a necessidade de maior clareza conceitual nas normativas da Receita Federal, especialmente quanto às terminologias adotadas nas Instruções Normativas que regem a apuração do ITR, uma vez que a expressão "uso" do solo, quando descontextualizada da sua aptidão agrícola, pode induzir a erros de enquadramento e ensejar questionamentos judiciais.

4.2 Superavaliação do Imóvel Rural por Enquadramento Indevido das Classes de Aptidão: Caso de Cultivo de Arroz em Terras Brejosas

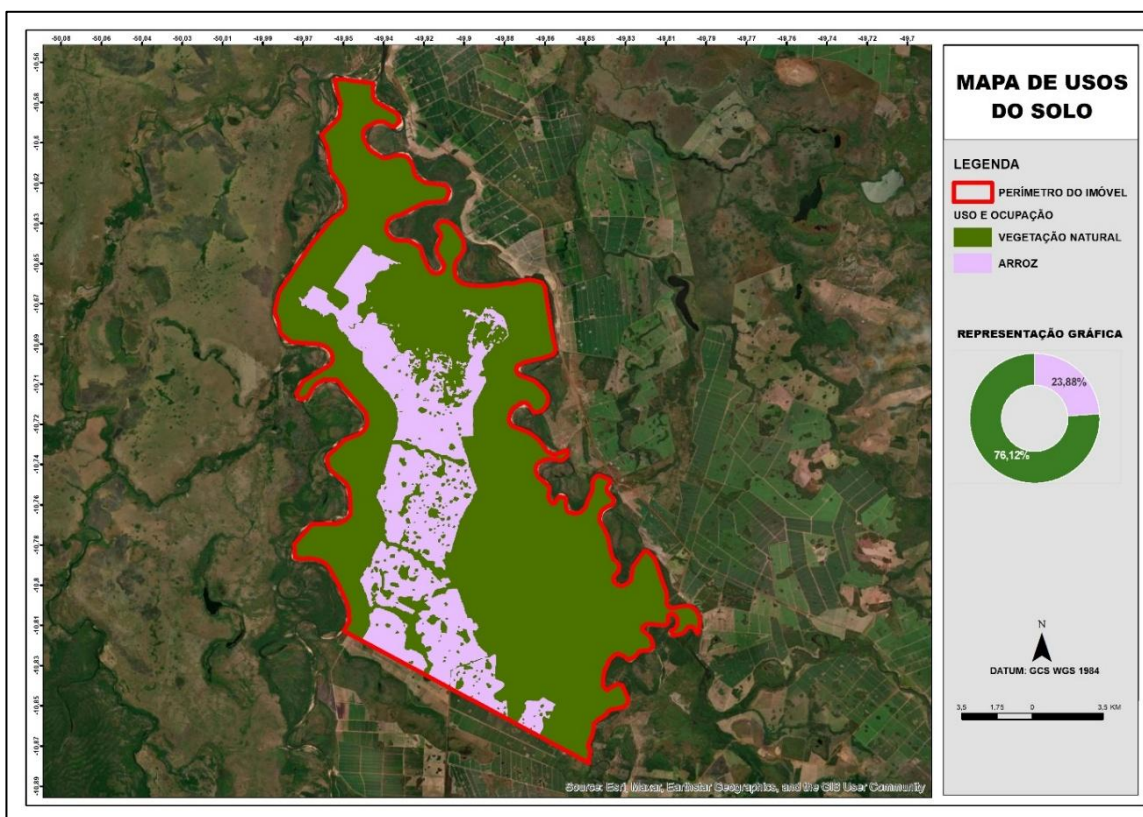
Neste segundo caso, com dados hipotéticos, ilustra-se a ocorrência de superavaliação do Valor da Terra Nua (VTN), decorrente do enquadramento técnico equivocado das classes de aptidão agrícola dos solos, realizado por agente fiscal do município, sem formação técnica específica. O caso simulado refere-se a imóvel rural localizado no município de Lagoa da Confusão – TO, região caracterizada por áreas de várzea, com presença significativa de solos hidromórficos, frequentemente sujeitos à inundação sazonal.

O imóvel avaliado possui como cultura principal o arroz irrigado por inundação, atividade compatível com solos de baixa aptidão agrícola quando considerados os parâmetros técnicos da classificação da aptidão agrícola das terras (EMBRAPA, 1976). No entanto, na tentativa de aumentar a base tributável, o fiscal tributário da Prefeitura Municipal enquadrou o imóvel como **Classe I** e **Classe VI**, atribuindo-lhe aptidão agrícola superior a real, com base apenas no tipo de cultura explorada (arroz), sem observar as limitações edáficas e fisiográficas da área.

Diante da notificação fiscal e da iminência de aumento significativo na carga tributária do ITR, o contribuinte contratou especialista da área de agronomia para prestar apoio técnico ao contador responsável pela declaração, realizando levantamento de campo, análises pedológicas e aplicação dos critérios de aptidão agrícola conforme metodologia consolidada.

O mapa de uso e ocupação do solo do imóvel encontra-se representado na Figura 5.

Figura 5 – Mapa de uso e ocupação dos solos do imóvel



A classificação inadequada pelo fiscal municipal resultou em valor de VTN de R\$ 178.808.280,23, conforme Tabela 4.

Tabela 4 - VTN Estimado pelo Fiscal da Prefeitura (Enquadramento Indevido)

Descrição	Área (ha)	Classe Enquadrada	VTN (R\$/ha)	VTN Total (R\$)
Arroz Inundado	7.102,22	Classe I	R\$ 8.494,66	R\$ 60.330.974,73
Vegetação Natural	22.637,13	Classe IV	R\$ 5.233,76	R\$ 118.477.305,51
Total	29.739,35			R\$ 178.808.280,23

Com base nessa apuração, o tributo a ser recolhido pelo contribuinte seria de aproximadamente R\$192.147,37, valor significativamente superior ao efetivamente devido, demonstrado pela Figura 6.

Figura 6 - Software da Receita Federal (ITR) - Quadro Resumo do imposto devido - Prefeitura

Cálculo do Valor da Terra Nua		
01. Valor total do imóvel	R\$	193.428.280,23
02. Valor das construções, instalações e benfeitorias	R\$	120.000,00
03. Valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas	R\$	14.500.000,00
04. VALOR DA TERRA NUA	R\$	178.808.280,23
Cálculo do Imposto		
05. VALOR DA TERRA NUA TRIBUTÁVEL	R\$	42.699.417,31
06. ALÍQUOTA (%)		0,45
07. IMPOSTO CALCULADO	R\$	192.147,37
08. IMPOSTO DEVIDO	R\$	192.147,37
Parcelamento		
09. Quantidade de quotas		
10. VALOR DA QUOTA OU DA QUOTA ÚNICA	R\$	192.147,37

Após vistoria técnica e mapeamento do imóvel, o engenheiro agrônomo constatou que os solos predominantes apresentavam hidromorfismo permanente, baixa permeabilidade e limitações severas à mecanização. O cultivo do arroz irrigado, nesses contextos, não decorre de alta aptidão da terra, mas da adaptação da cultura às condições restritivas do meio físico. O cálculo do VTN com base no enquadramento técnico das aptidões é apresentado na Tabela 5, derivada do laudo técnico e do mapa da Figura 7.

Tabela 5 - Cálculo do VTN segundo Enquadramento por Aptidão Agrícola

Classe de Aptidão Agrícola	Área (ha)	VTN (R\$/ha)	VTN Total (R\$)
Classe IV	1.640,60	R\$ 5.433,20	R\$ 8.913.707,92
Classe V	17.105,18	R\$ 5.324,18	R\$ 91.071.057,25
Classe VI	10.993,57	R\$ 5.233,76	R\$ 57.537.706,92
Total	29.739,35		R\$ 157.522.472,10

Neste cenário, a apuração do ITR com base nos critérios da Receita Federal, considerando as áreas não tributáveis, o grau de utilização e a alíquota, resultou em tributo de R\$169.273,64, conforme demonstrado pela Figura 8.

Figura 7 – Enquadramento das Classes de Aptidão dos solos

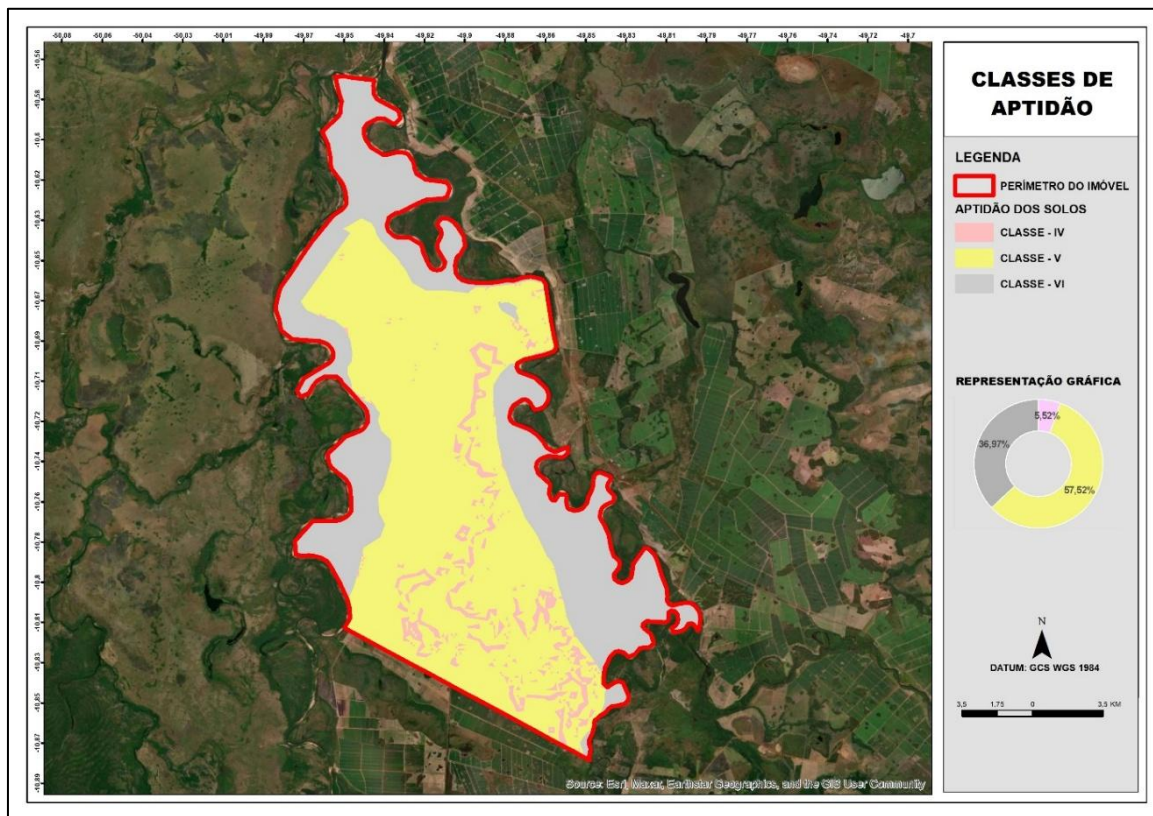


Figura 8 - Software da Receita Federal (ITR) - Quadro Resumo do imposto devido - Proprietário

Cálculo do Valor da Terra Nua	
01. Valor total do imóvel	R\$ 172.142.472,10
02. Valor das construções, instalações e benfeitorias	R\$ 120.000,00
03. Valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas	R\$ 14.500.000,00
04. VALOR DA TERRA NUA	R\$ 157.522.472,10
Cálculo do Imposto	
05. VALOR DA TERRA NUA TRIBUTÁVEL	R\$ 37.616.366,33
06. ALÍQUOTA (%)	0,45
07. IMPOSTO CALCULADO	R\$ 169.273,64
08. IMPOSTO DEVIDO	R\$ 169.273,64
Parcelamento	
09. Quantidade de quotas	1
10. VALOR DA QUOTA OU DA QUOTA ÚNICA	R\$ 169.273,64

4.2.1 Considerações Técnicas

O presente estudo evidencia que a **atribuição equivocada de classes de aptidão por agentes fiscais não habilitados tecnicamente** pode conduzir à **superavaliação tributária**, contrariando os princípios da legalidade e da capacidade contributiva, além de ensejar distorções no lançamento do ITR.

A cultura agrícola isoladamente **não define a aptidão da terra**, sendo imprescindível a análise integrada dos fatores edáficos, climáticos, topográficos e de manejo, conforme diretrizes técnicas normatizadas. O caso evidencia a importância da atuação de profissionais especializados no suporte técnico às declarações fiscais, sobretudo em regiões com solos hidromórficos, onde a produtividade é viabilizada por técnicas adaptativas e não por condições naturais favoráveis.

Recomenda-se, portanto, a capacitação dos fiscais municipais e o fortalecimento da exigência de laudos técnicos como base para o lançamento fiscal do VTN, garantindo maior segurança jurídica e equidade tributária entre os contribuintes.

4.3 Subavaliação espontânea do VTN por ajuste indevido: autoavaliação de produtor rural sem acompanhamento técnico

Neste terceiro estudo de caso, com dados hipotéticos, examina-se uma situação de autorregularização inadequada do Valor da Terra Nua (VTN) por parte de um produtor rural, que realizou a declaração do Imposto Territorial Rural (ITR) sem o suporte técnico de um profissional da contabilidade ou engenheiro agrônomo habilitado, utilizando como único critério de correção monetária a variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

O imóvel rural hipotético está localizado no município de Atibaia – SP, com área total de 172,40 hectares, sendo utilizado predominantemente para atividade de pecuária leiteira extensiva, com pequenas áreas de pastagem plantada. A propriedade apresenta características limitantes para o uso agrícola, tais como declividades acentuadas, sinais de erosão moderada e baixa fertilidade natural, sendo enquadrada, de acordo com os critérios da EMBRAPA (1976), majoritariamente nas Classes de Aptidão Agrícola IV, V e VI, conforme representado na Figura 9.

Apesar das limitações técnicas do solo e do uso predominante da área, o produtor — que historicamente realiza autodeclarações sem assistência técnica — atualizou o VTN de 2023 para 2024 com base apenas na correção monetária do IPCA, resultando em um reajuste de 4,83%. Contudo, esse procedimento desconsiderou os valores oficiais divulgados pela Prefeitura Municipal de Atibaia, os quais, indicaram um reajuste médio de 15,80% para o exercício de 2024, conforme apresentado na Tabela 6.

Figura 9 - Enquadramento das Classes de Aptidão dos solos

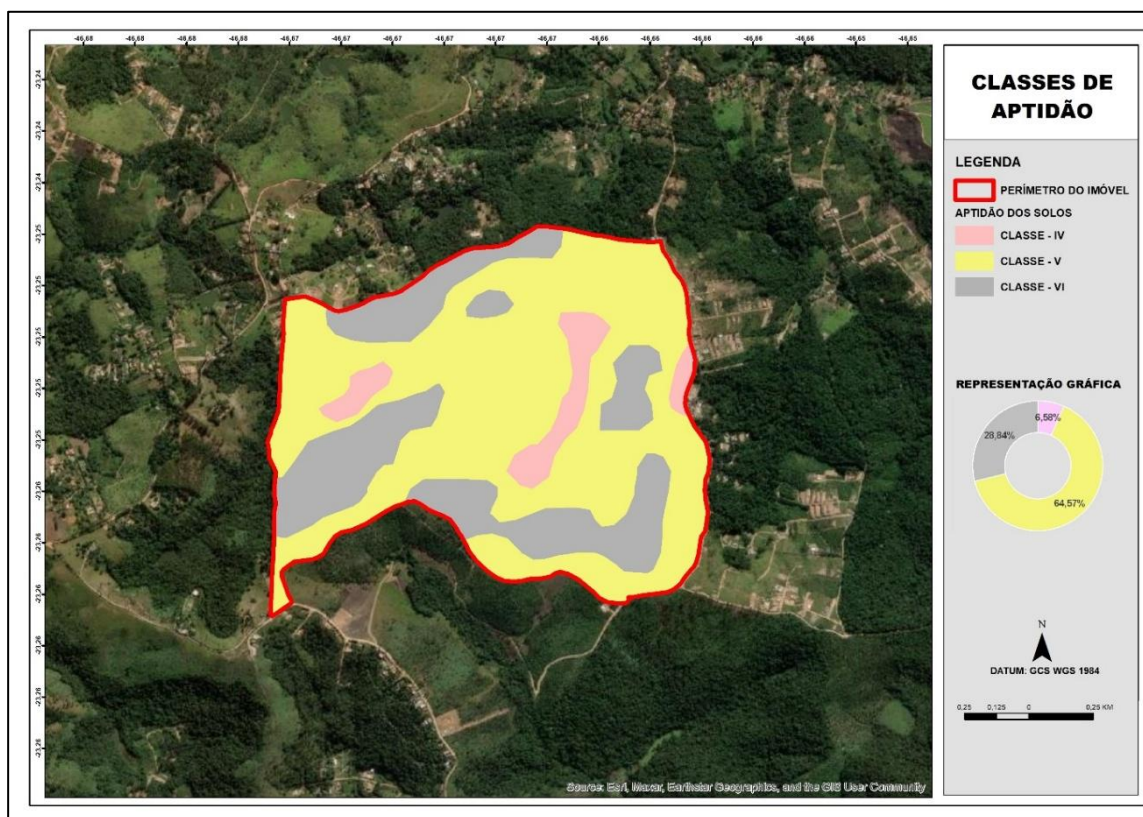


Tabela 6 - VTN Oficial do Município de Atibaia (Fonte: Receita Federal, 2023–2024)

Classe de Aptidão	VTN 2023 (R\$/ha)	VTN 2024 (R\$/ha)	Variação (%)
Classe I - Lavoura Aptidão Boa	R\$ 61.341,67	R\$ 65.895,08	7,42%
Classe II - Lavoura Aptidão Regular	R\$ 51.175,00	R\$ 55.526,75	8,50%
Classe III - Lavoura Aptidão Restrita	R\$ 41.008,33	R\$ 45.158,42	10,12%
Classe IV - Pastagem Plantada	R\$ 35.925,00	R\$ 41.640,92	15,91%
Classe V - Silvicultura ou Pastagem Natural	R\$ 29.091,67	R\$ 34.605,92	18,95%
Classe VI - Preservação da Fauna e da Flora	R\$ 20.591,67	R\$ 27.570,92	33,89%
Média			15,80%

A declaração enviada pelo produtor, ancorada exclusivamente na correção monetária do IPCA, apresentou para o exercício de 2024 o valor total de R\$ 4.309.545,45, oriundo da atualização do valor de mercado anteriormente declarado em 2023, de R\$ 4.110.984,88. O valor unitário médio declarado foi de R\$

24.997,36/ha, quantia inferior ao VTN oficial da Classe VI (R\$ 27.570,92/ha), infringindo o parâmetro mínimo estabelecido como critério de validação fiscal pela RFB, o que resultou na retenção da declaração na malha fiscal automatizada.

Em contrapartida, considerando-se a classificação técnica correta por classes de aptidão e os valores atualizados pela Prefeitura de Atibaia, obtém-se o seguinte valor de VTN, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 7 - Cálculo do VTN segundo Enquadramento por Aptidão Agrícola

Classe de Aptidão Agrícola	Área (ha)	VTN (R\$/ha)	VTN Total (R\$)
Classe IV	11,35	R\$ 41.640,92	R\$ 472.624,44
Classe V	111,32	R\$ 34.605,92	R\$ 3.852.331,01
Classe VI	49,73	R\$ 27.570,92	R\$ 1.371.101,85
Total	172,40		R\$ 5.696.057,31

Dessa forma, a diferença entre o valor tecnicamente calculado e o declarado espontaneamente corresponde a R\$ 1.386.511,86, configurando significativa subavaliação do patrimônio territorial tributável.

À luz da legislação vigente, especialmente da Lei nº 9.393/1996, art. 14, e da Instrução Normativa RFB nº 1.877/2019, a Receita Federal estabelece como um dos filtros de conformidade do ITR a verificação se o VTN unitário médio declarado não é inferior ao valor de referência da Classe VI para o município correspondente. A inobservância deste critério enseja a instauração de procedimento fiscal, com possibilidade de aplicação de multa de ofício de até 150% sobre a diferença do imposto devido, acrescida de juros legais.

4.3.1 Considerações Técnicas

O presente estudo de caso evidencia as repercussões práticas e fiscais decorrentes da ausência de assistência técnico-profissional qualificada na elaboração da Declaração do ITR. A adoção de índices econômicos genéricos, como o IPCA, não substitui a fundamentação técnico exigida pela legislação federal, tampouco reflete a realidade agrária local, tampouco assegura conformidade com os valores oficiais publicados anualmente pelas Prefeituras Municipais.

Recomenda-se fortemente que as declarações de ITR sejam embasadas em laudos técnicos elaborados por engenheiros agrônomos ou florestais, acompanhados da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), em conjunto com profissionais de contabilidade regularmente habilitados, observando-se rigorosamente os critérios legais, normativos e técnicos aplicáveis.

5. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os três estudos de caso analisados evidenciam a existência de distorções significativas na apuração do Valor da Terra Nua (VTN) para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), decorrentes da ausência de critérios técnicos adequados ou da sua aplicação indevida. A sistematização dos resultados permite identificar padrões de inconformidade que reforçam a importância da atuação pericial e da adoção de metodologias cientificamente validadas, conforme previsto na IN RFB nº 1.877/2019.

No Caso 1, observou-se subavaliação do VTN motivada pela adoção do uso atual do solo como critério de enquadramento, ignorando a aptidão agrícola intrínseca da terra. A diferença de mais de R\$ 130 milhões entre os valores calculados evidencia o impacto econômico de tal prática, cuja consequência direta é a redução do imposto devido e, por conseguinte, a perda de receita pública.

O Caso 2 tratou de uma superavaliação fiscal decorrente do enquadramento inadequado de terras hidromórficas utilizadas para cultivo de arroz. Apesar da cultura agrícola sugerir produtividade, os fatores edafoclimáticos limitantes foram negligenciados. A atuação de profissional habilitado resultou na reclassificação adequada das terras e na restituição de valores indevidamente exigidos, demonstrando a vulnerabilidade do contribuinte frente à ausência de critérios técnicos qualificados no lançamento fiscal.

O Caso 3 evidencia os riscos da autodeclaração desacompanhada de fundamentação técnico-profissional. A simples aplicação de índice de correção monetária (IPCA) resultou em valor médio de VTN inferior ao mínimo admitido pela Receita Federal, gerando autuação automática por malha fina. A reavaliação técnica confirmou subavaliação superior a R\$ 1,38 milhão.

Esses casos demonstram que a dissociação entre os conceitos de uso do solo e aptidão agrícola, somada à ausência de apoio técnico qualificado, configura fator de risco tanto para o contribuinte quanto para a administração pública, implicando prejuízos fiscais, insegurança jurídica e aumento de litigiosidade. Reforça-se, ainda, a necessidade de que os valores oficiais publicados pelas Prefeituras estejam devidamente fundamentados em laudos elaborados por engenheiros agrônomos com ART registrada, conforme determina a legislação vigente.

Além disso, os casos analisados evidenciam que a atuação pericial qualificada não apenas corrige distorções pontuais, mas também contribui para a construção de jurisprudência técnica que baliza decisões administrativas e judiciais em litígios tributários. A sistematização de critérios de avaliação, com base em parâmetros da EMBRAPA, dados pedológicos georreferenciados e análise de mercado fundiário, confere maior objetividade aos laudos periciais e promove maior uniformidade nas decisões. Dessa forma, a valorização da perícia técnica e a inclusão de engenheiros agrônomos habilitados nas etapas de apuração do VTN não se configuram como mera formalidade, mas como imperativos de segurança jurídica, equidade tributária e efetividade arrecadatória.

6. CONCLUSÃO

A correta apuração do Valor da Terra Nua (VTN) é um requisito essencial para a justiça fiscal e a efetividade na arrecadação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). A análise técnica dos casos fictícios aqui apresentados, baseados em perícias judiciais reais, permite concluir que:

- A aplicação indevida ou ausente dos critérios técnicos previstos na legislação e nas normas da Receita Federal pode gerar tanto subavaliações quanto superavaliações, comprometendo a equidade tributária;
- A distinção entre uso atual e aptidão agrícola deve ser claramente compreendida e respeitada, evitando-se interpretações equivocadas por leigos ou agentes sem formação técnica específica;
- A atuação pericial de engenheiros avaliadores, respaldada por metodologia científica e laudos técnicos, constitui garantia técnica e jurídica para a correta valoração da terra nua;
- O cruzamento automatizado de informações pela Receita Federal (malha fina) exige cada vez mais precisão, conformidade e transparência nas declarações de ITR, o que impõe maior responsabilidade ao contribuinte e ao poder público;
- Recomenda-se o fortalecimento da capacitação dos agentes fiscais municipais, o incentivo à elaboração de valores referenciais de VTN com base técnica e a obrigatoriedade de suporte técnico na autodeclaração do ITR.

Neste contexto, a Engenharia de Avaliações e Perícias apresenta-se como instrumento fundamental de justiça tributária, sendo o perito o agente técnico essencial para harmonizar os conceitos legais, agrônômicos e econômicos que envolvem a tributação da terra rural.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Municípios e Distrito Federal. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, 27 out. 1966.

_____. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, 20 dez. 1996.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1.877, de 14 de março de 2019.** Dispõe sobre a prestação de informações pelos Municípios e Distrito Federal à RFB relativas ao Valor da Terra Nua. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, 15 mar. 2019.

EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária. **Sistema de Avaliação da Aptidão Agrícola das Terras.** 2. ed. Rio de Janeiro: EMBRAPA Solos, 1976.

NUNES, A. C.; COSTA, L. R. Avaliação pericial de terras rurais para fins de ITR: desafios técnicos e jurídicos. *Revista Avaliar*, Belo Horizonte, v. 27, n. 2, p. 78–96, 2021.

RAMALHO FILHO, A.; BEEK, K. J. **Sistema de Avaliação da Aptidão Agrícola das Terras.** 3. ed. Rio de Janeiro: EMBRAPA Solos, 1995.

SOUZA, E. M.; ARAÚJO, F. P. A importância do laudo técnico na apuração do VTN para o ITR. *Revista Técnica de Avaliações*, São Paulo, v. 13, n. 1, p. 25–36, 2021.