



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.720507/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.757 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente MARIA ELIZABETH TANNUS NOTARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

GLOSA DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - APP DECLARADA. NÃO CONHECIMENTO POR AFRONTA AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE E PRECLUSÃO.

Por não ter insurgido contra a glosa da área de preservação permanente e por ter afrontado o princípio da dialeticidade recursal, não deve ser a matéria conhecida.

PEDIDO DE RELIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS E PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. NÃO CONHECIMENTO POR AFRONTA AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE.

Apesar de ter a DRJ ter declinado uma série de razões para o não acolhimento do pedido de realização de prova pericial, o recorrente limita-se a reiterar os mesmos termos da impugnação, afronta expressa ao princípio da dialeticidade.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. TESE NÃO SUSCITADA EM IMPUGNAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

É inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa.

RECURSO ADMINISTRATIVO. EFEITO SUSPENSIVO AUTOMÁTICO.

Despiciendo o requerimento de atribuição de efeito suspensivo ao recurso administrativo, eis que automaticamente concedido, por força do inc. III do art. 151 do CTN, e em atenção ao comando do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

INEXIGIBILIDADE DE DEPÓSITO RECURSAL OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE VALORES OU BENS. SÚMULA VINCULANTE Nº 21.

Afastadas a exigibilidade de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo, conforme a Súmula Vinculante nº 21.

**ÁREAS DE ISENÇÃO DECLARADAS. ERRO DE FATO.
IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO.**

A hipótese de erro de fato deve estar devidamente comprovada para fins de retificação de área declarada como isenta pelo contribuinte.

**VALOR DA TERRA NUA - VTN. IMPOSSIBILIDADE DE
ARBITRAMENTO COM BASE EM VALOR MÉDIO DO MUNICÍPIO.**

Por não ter observado a aptidão agrícola do imóvel, maculado o arbitramento do VTN, devendo ser mantido o valor declarado pela recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto ao arbitramento do VTN e aos erros materiais contidos em DITR, e, na parte conhecida, em dar-lhe parcial provimento para restabelecer o VTN declarado.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por MARIA ELIZABETH TANNUS NOTARI contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília– DRJ/BSB –, que *acolheu parcialmente* a impugnação apresentada para restabelecer as áreas declaradas de interesse ecológico, mantendo-se a glosa de parcela da área de preservação permanente lançada em DITR e o arbitramento do VTN, com base nos dados extraídos do SIPT, referente ao exercício de 2009.

Colaciono, por ora, tão somente a ementa da decisão recorrida por bem sumariar todas as teses apresentadas na peça impugnatória:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2009

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, para alterar informações da declaração do ITR que não sejam objeto da lide.

DAS ÁREAS COBERTAS COM FLORESTAS NATIVAS.

Exige-se que as pretendidas áreas de floresta nativas, para fins de exclusão do ITR, tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente no IBAMA.

DAS ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO.

Para fins de exclusão do ITR/2009, **devem ser restabelecidas as áreas declaradas de interesse ecológico incluídas em APA**, comprovadas por ato específico de órgão competente e por ADA protocolado tempestivamente no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA – VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2009 pela autoridade fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação com ART/CREA, em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE GLOSADA – MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se matéria não impugnada a glosa parcial dessa área para o ITR/2009, por não ter sido expressamente contestada nos autos, nos termos da legislação processual vigente.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação de convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação. (f. 317/318; sublinhas deste voto)

Calha esclarecer que, a despeito de ter a instância “a quo” tratado em apartado das ditas áreas cobertas com floresta nativa, não houve declaração – e, por óbvio, tampouco glosa – da extensão. O que se pretendia, em sede impugnatória, era a retificação da DITR, que veio a ser negada pela DRJ.

Intimada do acórdão, a recorrente, em 22/01/2014, apresentou recurso voluntário (f. 331/357) requerendo atribuição de efeito suspensivo e informando não ter procedido o arrolamento de bens em garantia. Acrescentou, em apertadíssima síntese, ter demonstrado a existência de área de preservação permanente, a incorreção do VTN arbitrado e a confiscatoriedade da multa aplicada. Em caráter subsidiário, reiterou o pedido de realização de perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Difiro a aferição do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade para após cotejar as razões declinadas em primeira e em segunda instância administrativa.

Da mera leitura da ementa da decisão recorrida resta assentado não ter a ora recorrente se insurgido contra a glosa da área de preservação permanente, de modo que considerada a matéria preclusa. Fora asseverado que

[a] glosa parcial das áreas de preservação permanente informadas, reduzidas de 905,9 ha para 534,9 ha, efetuada pela autoridade autuante para o ITR/2009, **não foi expressamente contestada nos autos, sendo considerada matéria não impugnada**, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, com redação do art. 10 da Lei n.º 8.748/1993 e art. 67 da Lei no 9.532/1997. (f. 324; sublinhas deste voto)

Em afronta ao princípio da dialeticidade, norteador do conhecimento recursal, queda a recorrente silente sobre o reconhecimento da preclusão e, como se apreciada tivesse sido a questão pela instância “a quo”, sustenta ter sido mantida

a glosa parcial da área de preservação permanente, em 534,9 ha, arbitrou o VTN era R\$ 11.554,04/ha, considerou como sendo **ÁREA TRIBUTÁVEL 372 HA DE FORMA ABSURDA E IRRESPONSÁVEL**, aplicou de foram desarrazoada a alíquota de 8,6%, resultando em um suposto debito tributário de R\$ 716.414,27. (f. 333)

Seja pela ausência de insurgência quando do manejo da impugnação, seja por afronta à dialeticidade recursal, **não conheço das teses lançadas acerca do restabelecimento da área de preservação permanente.**

Igualmente por afrontar a dialeticidade recursal **deixo de conhecer do pedido de realização de perícia.** Apesar de ter a DRJ ter declinado uma série de razões para o não acolhimento do pedido – cf. f. 324 –, limita-se a

reitera[r] o pedido de diligência e ou perícia, com fundamento no Art. 16, IV, do Dec. 70.232/72, para que, em exame técnico, considerando as essenciais razões de fato, sejam sanadas quaisquer dúvidas que ainda possam existir sobre a condição do imóvel e consequentemente, sobre a subsunção do fato à norma. (f. 352)

De toda sorte, ainda que possível conhecê-lo, certo o seu não acolhimento. Como bem explanado pela instância “a quo”, para elidir o lançamento bastaria a apresentação de prova documental cujo ônus recai sobre a recorrente. Despicienda a realização de perícia, razão pela qual, na esteira do acórdão da DRJ, sem motivos para acolhê-la.

Por fim, inova a recorrente ao arguir a confiscatoriedade da sanção aplicada, restando inviabilizada sua apreciação. No sistema brasileiro – seja em âmbito administrativo ou judicial –, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das *mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau*. Por isso, inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos

fundamentos que não foram objeto da defesa – e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem. **Não conheço da insurgência quanto à sanção aplicada.**

Por essa razão, **conheço parcialmente do tempestivo recurso, presentes os demais pressupostos de admissibilidade.**

A recorrente pediu que fosse atribuído efeito suspensivo ao recurso e informou que deixou de “fazer o arrolamento de bens em garantia (...) tendo sido o Art. 33, §2º, do Decreto n.º 70.235/72 julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.” (f. 332) Despiciendo o requerimento de atribuição de efeito suspensivo ao recurso administrativo, eis que automaticamente concedido, por força do disposto no inc. III do art. 151 do CTN, bem como em atenção ao comando do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Além disso, com a edição do verbete sumular vinculante de n.º 21, o exc. Supremo Tribunal Federal declarou “inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo”.

I – DA (IM)POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO

Ausente a retificadora, há possibilidade de *revisão de ofício*, a qualquer tempo, pela Administração Pública, caso cabalmente comprovada a ocorrência do indigitado erro material no momento da realização da declaração por parte do sujeito passivo. É dever, portanto, de quem errou demonstrar sua ocorrência.

De forma genérica, diz que

[a] sua cobertura por florestas nativas, com absoluta falta de aptidão para atividades agrícolas é fato, incontestado, e de fácil constatação.

Da feitura da sobreposição da planta do imóvel com a imagem do satélite disponível no Google Earth, tem-se a real fotografia da Área objeto deste recurso, com a tradução fiel da sua condição, conforme imagem abaixo.

(...)

A foto de satélite acima chama a atenção, à evidente situação do imóvel, em local litorâneo, montanhoso e isolado, sem qualquer acesso terrestre.

A Área em sua integralidade, e coberta por floresta nativa de Mata Atlântica, em estágio médio ou avançado de regeneração, representa extensa área, praticamente intocada da natureza em sua maior parte.

O imóvel está integralmente coberto por florestas nativas de Mata Atlântica, (exceção a um pequeno vilarejo de pescadores) não podendo ser tributado nos termos do disposto no inciso "e" do Art. 10, §1º, II, da Lei n.º 9.393/96.

Reitere-se, nesse sentido a solução de consulta n.º 60 de 29 de fevereiro de 2008, perfeitamente aplicável ao presente caso.

(...)

Assim, absurda e totalmente negligente a consideração de 372 ha como se aproveitáveis fossem, bem como a aplicação da alíquota de 8,6%, calculada pelo grau de utilização de uma área que se quer pode ser utilizada seja porque parte representa Área de preservação

permanente e parte representa área de Interesse Ecológico, ou simples mata nativa em estágio médio ou avançado de regeneração. 7. O imóvel possui 534,9 ha de Área de Preservação Permanente, incontestes, conforme apurado pelo Lançamento e ratificado pela r. decisão recorrida.

O seu remanescente, mata nativa em estágio médio ou avançado de regeneração, possui limitação ambiental por interesse ecológico, haja vista estar integralmente inserido na Área de Proteção Ambiental de Cairuçu — APA, criada pelo Decreto Federal n.º 89.242 de 27 de dezembro de 1983, conforme reconhecido pelo ICMBio (Instituto Chico Mendes de Biodiversidade), responsável pela administração da referida APA.

O grande interesse pela conservação da biodiversidade se justifica pelo fato da área estar localizada no costão da Serra do Mar, que, nos termos do decreto respectivo são essenciais para assegurar a proteção do ambiente natural, que abriga espécies raras e ameaçadas de extinção, paisagens de grande beleza cênica, sistemas hidrológicos da região e as comunidades caiçaras integradas nesse ecossistema, e não tem qualquer aptidão agrícola. Esse fato está devidamente configurado no Laudo Técnico-Agrônomo, onde se constatou ser a propriedade constituída de solos rasos, hidro mórfoicos salinos, bem como solos rochosos, sujeitos a erosão, em regido absolutamente montanhosa.

Por isso mesmo, e até para evitar maiores tragédias e danos ao Meio Ambiente, o Órgão Ambiental respectivo, no caso, o ICM-Bio, declarou essas Áreas de interesse ecológico, determinando restrições absolutas à utilização agrícola das mesmas.

8. Note-se que além do imóvel na sua integralidade estar inserido na APA, o que significa ser objeto de proteção para a manutenção do ambiente natural, partes inteiras da propriedade foram abrangidas por zoneamentos através de Portaria da SEMA, restringindo-se diversas atividades na propriedade, especialmente as de exploração agrícola, pecuária, granjeira, agrícola ou florestal. Nesse sentido, de acordo com o Plano de Manejo da referida APA 1, pode-se verificar que nas Areas inseridas na Zona de preservação da vida silvestre — ZPVS (327,14 ha), na Zona de uso comunitário, cultura, educação, esporte e lazer — ZUCEL (4,9 ha), na Zona de Conservação Costeira — ZCC (351,72 ha) e na Zona de expansão das vilas caiçaras — ZVC, (13,31 ha) é proibido exercício de qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, agrícola ou florestal, por seu interesse ecológico.

9. Ou seja, todo o remanescente do imóvel, desconsiderada a Área de Preservação Permanente, estão sob o manto restritivo, ou quase nulo, do zoneamento protetivo do plano de manejo da APA, imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, agrícola ou florestal, excluídas das áreas tributáveis, tanto pelo inciso "a", "b", "c", ou "ce" do Art. 10, § 1º, II, da Lei n.º 9.393/96.

10. Assim, IMPOSSÍVEL, NUMA PROPRIEDADE COMPOSTA INTEIRAMENTE POR AREA DE LIMITAÇÃO AMBIENTAL, SEJA ELA AREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE OU AREA OBJETO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL POR INTERESSE ECOLÓGICO CRIADA PELO PODER

EXECUTIVO OU MERA FLORESTA NATIVA EM ESTÁGIO MÉDIO OU AVANÇADO DE REGENERAÇÃO, CONFORME CABALMENTE DEMONSTRADO, POSSUIR 372 HECTARES COMO SE APROVEITÁVEIS FOSSEM, CONFORME PRETENDE A R. DECISÃO RECORRIDA.

11. Importante mencionar que qualquer desajuste de área se justifica pela diferença entre a real metragem do imóvel de 1.184,63 ha e a apresentada na somatória das matrículas, ou seja, qualquer excedente que se queira apresentar será fictício, e terá as mesmas restrições de todo o imóvel, não cabendo outra definição, apenas pot não estar incluído na somatória das áreas acima.

A r. decisão, em que pese reconhecer a existência de diferença da área, conforme apresentada, não procedeu a sua correção, e aplicação.

Veja-se, que diferentemente do que se entende a r. decisão recorrida, tal alteração pleiteada não se trata de uma retificação, onde se faz necessária a espontaneidade, mas sim de um ajuste fático trazido por fato novo, quando da feitura do Levantamento Planaltimétrico.

De modo que como o ITR deve incidir apenas e tão somente sobre a área da qual a recorrente é proprietária, faz-se, portanto, necessária a sua correção, embasada em documentação hábil a comprovar o fato. (f. 334 /339, *passim*)

Adiro à conclusão da DRJ no sentido de que, “ainda que houvesse a possibilidade de retificação da DITR/2009, a hipótese de erro de fato deveria estar devidamente comprovada.” (f. 321)

II – DA (NÃO) COMPROVAÇÃO DO VTN DECLARADO

Para rechaçar a pretensão de ver restabelecido o VTN declarado, assevera a instância de piso que

[a] autoridade fiscal considerou ter havido subavaliação no cálculo do VTN declarado para o ITR/2009, R\$ 6.818.571,34 (R\$ 5.644,99/ha) e arbitrá-lo em R\$ 13.956.124,92 (R\$ 11.554,04/ha), com base no SIPT da Receita Federal, instituído em consonância com o art. 14 da Lei 9.393/1996, observado o art. 3º da Portaria SRF nº 447/2002 e o item 6.8. da Norma de Execução Cofis nº 02/2010, aplicável à execução das atividades da malha fiscal desse exercício.

Esse valor corresponde ao VTN médio, por hectare, constante do Sistema de Prego de Terras — SIPT de 2009, tendo sido apurado com base nos valores informados pelos próprios contribuintes nas suas respectivas declarações do ITR, para os imóveis localizados no município de Parati — RJ (fls.89).

No caso, ficou caracterizada a subavaliação do VTN declarado para o ITR/2009, cabendo à autoridade fiscal arbitrar novo valor de terra nua para efeito de cálculo desse imposto, em obediência aos artigos 14 da Lei nº 9393/1996 e 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR).

A requerente alega ser fantasiosa a aplicação desse VTN médio do SIPT, embora mantenha o referido valor arbitrado em seu

demonstrativo retificador na impugnação (fls. 118) e no laudo técnico (fls. 197).

Assim, para revisão do VTN arbitrado, seria necessário novo laudo de avaliação com ART/CREA, emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, que demonstrasse de maneira inequívoca o cálculo do VTN tributado ou pretendido, a preços de mercado em 01/01/2009, considerando as peculiaridades do imóvel.

Para formar a convicção sobre os valores indicados para o imóvel avaliado, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, com o seu posterior tratamento estatístico (regressão linear ou fatores de homogeneização), de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2009, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Dessa forma, entendo que deva ser mantido o VTN arbitrado pela autoridade fiscal para o imóvel "Praia Grande da Cajaiba", R\$ 13.956.124,92 (R\$ 11.554,04/ha), por ter ficado caracterizada a subavaliação do VTN declarado para o ITR/2009, R\$ 6.818.571,34 (R\$ 5.644,99/ha), e não ter sido apresentado documento hábil para revisá-lo." (f. 323/324; sublinhas deste voto)

Em grau recursal reitera ter sido o

laudo foi enfático e transparente ao demonstrar com veracidade as características e peculiaridades do imóvel, deixando bem claras as suas diferenciações dos demais.

Sem beira de dúvida todas as condições inerentes à propriedade, tais como localização, topografia e solos, cobertura vegetal, as distribuições das áreas do imóvel, assim como a sua restrição de uso, foram delineadas e comprovadas.

São propriedades que não se equiparam para fins de cálculo do valor da Terra. **A utilização da média dos preços das propriedades de Parati, é uma atitude preguiçosa e inconsequente do Poder Público.**

Motivo pelo qual, a simplista decisão de utilização da SIPT para uma Área de tão complexa condição, que não se assemelha às demais, deve ser afastada.

A alegada subavaliado do VTN, confirmada na r. decisão, não foi comprovada, a simples justificativa, pelo fato da recorrente não ter se utilizado da SIPT para a realização do seu cálculo tributário, não serve como fundamentação, haja vista que tal cálculo, conforme amplamente demonstrado não pode ser aplicado ao presente caso. (f. 350; sublinhas deste voto)

Conforme determina o art. 14 da Lei nº 9.393/96,

[n]o caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de 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.

Com a edição da Portaria SRF n.º 447/2002, foi aprovado o Sistema de Preços de Terra (SIPT), donde consta os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas. Os parâmetros para o arbitramento do VTN estão incrustrados no art. 12 da Lei n.º 8.629/93, que assim dispõe:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel

II - **aptidão agrícola;**

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e ancianidade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

Além de a DRJ reconhecer que valor utilizado no lançamento tem como origem o valor médio das DITRs do município, conforme já relatado, às f. 112 tela do SIPT corroborando tal assertiva. Por não ter observado a aptidão agrícola do imóvel, maculado o arbitramento do VTN, **devendo ser mantido o valor declarado pela recorrente.**

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço parcialmente do recurso, apenas quanto ao arbitramento do VTN e aos erros materiais contidos em DITR para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para restabelecer o VTN declarado.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira