



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.720013/2007-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.898 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente THIAGO MORAIS SALOMÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao voluntário para que seja considerado o Valor da Terra Nua (VTN) de R\$ 419,52 por hectare.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente da glosa de APP e arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN).

Notificação de lançamento e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 04-17.613 - proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 164 a 170):

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (f. 01/04), mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural — ITR, Exercício 2004, no valor total de R\$ 690.561,12, do imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o nº 4.698.872-6, localizado no município de Bonito - MS.

Na descrição dos fatos (f. 02), o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente de glosa parcial da área declarada como de preservação permanente, por falta de comprovação. Houve alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT. Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

O interessado apresentou a impugnação de f. 08/31. Em síntese, alega que contratou engenheiro agrônomo para confeccionar novo Laudo Técnico, em que estão devidamente discriminadas as Áreas de preservação permanente, em especial a adequação da descrição à Resolução CONAMA nº 303/2002, haja vista que a área descrita anteriormente como topo de morros não foi aceita pela fiscalização, gerando a glosa mencionada. Com relação ao valor da terra nua, argumenta que o valor não pode *ser* estipulado com base no SIPT, mas segundo o valor de mercado da região e a pauta fornecida pela Prefeitura Municipal, com base nas conclusões veiculadas pelo Laudo Técnico.

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 164 a 170):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Além de constar de ADA tempestivo, a área de preservação permanente deve também ser comprovada com Laudo Técnico, que deve discriminar as Áreas, com o pertinente enquadramento previsto na Lei nº 4.771/1965 (arts. 2º e 3º), com as alterações da Lei nº 7.803/1989.

VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

Lançamento Procedente em Parte.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 188 a 208):

1. o arbitramento com base nos valores do SIPT não tem amparo na legislação vigente;

2. aponta que o cálculo do imposto apurado está em desacordo com o Acórdão, restando uma diferença devida de R\$ 149,28, e não de R\$ 12.073,98;

3. o fato da DRJ não ter se manifestado sobre o pedido de perícia caracteriza cerceamento de defesa, razão por que novamente requer a realização de perícia para provar o VTN declarado;

4.o laudo apresentado atende aos requisitos determinados pela ABNT e o VTN nele constante está condizente com os valores praticados no mercado, o que pode ser provado com as duas escrituras apresentadas;

5. transcreve jurisprudência administrativa perfilhada com seus argumentos.

6. por fim, pede:

- a) a nulidade da decisão recorrida, já que o silêncio perante o pedido de perícia se caracteriza cerceamento de defesa;
- b) superada a preliminar suscitada, que seja considerado o VTN de R\$ 419,52 (quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos), considerado nos documentos apresentados.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz – Relator

Admissibilidade

O Recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 23/6/09 (processo digital, fl. 184), e a peça recursal foi interposta em 17/7/09 (processo digital, fl. 188), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, dele tomo conhecimento.

Contextualização da autuação

Previamente à apreciação de mencionada contenda, trago a contextualização da autuação, caracterizada pela discriminação das divergências verificadas entre as informações declaradas na DITR e aquelas registradas no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido" (processo digital, fl. 7), nestes termos:

Linha	Descrição	Declarado (DITR)	Apurado (NL/AI)
2	Área de Preservação Permanente - APP (ha)	2.446,7	132,9
19	Valor Total do Imóvel (R\$)	5.250.000,00	11.421.503,44

Delimitação da lide

Consoante visto no Relatório, já que o sujeito passivo logrou parcial êxito perante o julgamento de origem, restou em litígio apenas o arbitramento do VTN.

Posta assim a questão, passo à análise da lide suscitada.

Preliminares**Nulidade da decisão recorrida**

Todas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida foram enfrentadas por ocasião do julgamento de origem, razão pela qual não procede a alegação do Recorrente no sentido da ocorrência de cerceamento de defesa, supostamente porque o pedido de perícia para obtenção de provas, que já deveriam ter vindo aos autos, foi negado.

A propósito, o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Por oportuno, cabe destacar ainda que, o CPC/2015, e por consequência os pronunciamentos dos tribunais superiores a ele referentes, são importantes fontes de direito subsidiárias a serem observadas no processo administrativo fiscal. Nesse sentido, colaciono acórdão 2402006.494, proferido por este órgão julgador:

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar em nulidade da decisão por ter deixado de analisar documentos apresentados juntamente com a impugnação, quando o julgador da instância de piso fundamentou a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos e suficientes à formação de sua convicção.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelo impugnante, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No entanto, conforme art. 60 do mesmo Decreto, eventuais falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Mérito

Pedido de perícia na seara recursal

Em seu pedido, o recorrente pleiteia a realização de perícia, com vista à produção de provas quanto ao VTN apurado em laudo, caso os argumentos apresentados anteriormente não sejam suficientes para convencer este julgador. Disto, infere-se que referido sujeito passivo preferiu requerer mencionado procedimento a provar sua pretensão mediante a apresentação de documentação hábil.

Nestes termos, é pertinente registrar que as perícias têm por desígnio o esclarecimento de fatos que suscitem dúvidas para o julgamento da contenda, não se prestando para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas por ocasião da impugnação. É o que se abstrai da leitura dos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c com os incisos I e II do § único do art. 420, da Lei nº 5.869, de 11/1/73 (CPC), de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal. Confirma-se:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Lei nº 5.869, de 1973:

Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.

[...]

Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas

[...]

Nessa perspectiva, denota-se que a prova pericial tem caráter específico, cuja produção independe de vontade das partes, mas sim de contingências que a justifiquem. Mais precisamente, sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento técnico de especialista na matéria objeto da discussão sob análise, com o intuito de esclarecer aspectos supostamente controvertidos ou complexos.

Assim sendo, entendo ser prescindível a realização da perícia pleiteada pelo Recorrente, pois caberia ao Recorrente apresentar laudo de avaliação, nos exatos termos requisitados pela fiscalização, o que não consta nos autos. Logo, não se está questionando a suposta veracidade dos documentos apresentados, mas tão somente se a requerente cumpriu as condições impostas pela legislação para a redução do VTN arbitrado.

Do exposto, os documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, uma vez inexistente matéria controversa ou de complexidade que justificasse um parecer técnico de especialista. Por isso, **indefiro** citada pretensão, porque inexistente razões que a justificassem, já que mencionado procedimento técnico não se presta para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação.

VTN - Arbitramento com base no Sistema de Preços de Terra - SIPT

De início, vale registrar que o VTN submetido a julgamento foi arbitrado pela autoridade fiscal com base no SIPT, apurado a partir do valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel (processo digital, fls. 266 e 267).

No entanto, referida base arbitral não encontra amparo na matriz legal que trata do reportado procedimento - arbitramento baseado nas informações do SIPT. É o que está contido nos art. 14, § 1º. da Lei nº 9.396, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993. Confira-se:

Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 14. No 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.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão 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

Lei nº 8.629, de 1993 (antes da MP nº 2.183-56, de 2001):

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

[...]

II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;
- b) capacitação potencial da terra;
- c) dimensão do imóvel.

Lei nº 8.629, de 1993 (alterada pela MP nº 2.183-56, de 2001):

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 anterioridade das posses;

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

(grifo nosso)

Por oportuno, releva registrar que este Conselho vem decidindo pela impossibilidade de utilização do VTN médio, **calculado a partir das declarações de ITR** para imóveis localizados em determinado Município, como base para arbitramento de valor da terra nua pela autoridade fiscal por falta de previsão legal. Ademais, mencionado valor não poderia servir de parâmetro, pois não reflete a realidade e a peculiaridade atinentes à localização e dimensão potencial do imóvel avaliado. Confirma-se:

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (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. Acórdão CSRF n.º 9202-007.251, de 27/09/2018.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.331, de 25/10/2018.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.341, de 25/10/2018.

A propósito, consta na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” da infração (processo digital, fl. 5):

Valoração da Terra Nua. O contribuinte deveria apresentar Laudo com os requisitos da NBR 14653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e deveria ter o grau de fundamentação de no mínimo 2. Esse grau de fundamentação exige a identificação das fontes de informação, número de dados efetivamente utilizados maior ou igual a cinco, homogeneização dos resultados obtidos com o comparativo das características dos imóveis, cálculo da média com expurgo dos dados além do desvio padrão e que a maioria dos dados da amostra não pode ser opinião. O contribuinte apresentou um Laudo Técnico em que menciona o **VTN estimado entre R\$100,00 e R\$120,00** sem atender os requisitos da NBR 14653-3. Assim o Valor da Terra Nua por Hectare Declarado está sendo, conforme art. 14 § 1º da Lei 9393/96, substituído pelo

Valor da Terra Nua por Hectare constante no SIPT (Sistema de Pregos de Terras da Secretaria da Receita Federal).

(Grifo nosso)

No entanto, em sua contestação, o Recorrente admite que o VTN contestado realmente deverá ser calculado com base no valor de R\$ 419,52 (quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos) o hectare, nestes termos (processo digital, fl. 200):

05. Pelo laudo técnico, se viu que o VTN total do imóvel, o que totaliza R\$ 3.208.488,90 (três milhões duzentos e oito mil quatrocentos e oitenta e oito reais e noventa centavos), ou seja, R\$ 419,52 (quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos) o hectare.

Assim sendo, já que o cálculo do VTN não considerou o grau de aptidão agrícola do imóvel rural (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento), tem-se como incorreto o arbitramento. Logo, em razão disso, deverá ser atendido o pleito do Contribuinte, considerado o VTN de R\$ 419,52 o hectare.

Erro de Cálculo

Inicialmente, vale contextualizar os fatos por meio de transcrição de excertos da notificação de lançamento, da decisão recorrida e do próprio recurso interposto, conforme segue:

Notificação de Lançamento (processo digital, fl. 7):

Cálculo do Imposto

	Declarado	Apurado
21. Valor da Terra Nua Tributável (06 / 01) * 20	488.200,00	5.086.305,96
22. Alíquota	0,45	6,40
23. Imposto Devido (21 * 22) / 100	2.196,90	325.523,58
Diferença de Imposto (Apurado - Declarado)		323.326,68

Decisão recorrida (processo digital, fl. 170):

Em face destas considerações, deve ser alterado o lançamento, procedendo as modificações decorrentes no Demonstrativo de f. 03: a Linha 21, de R\$, 5.086.305,96 para R\$ 521.374,33, Linha 22, de 6,4 para 0,45, resultando em um Imposto devido (linha 23) de R\$ 14.270,88. Procedidas estas alterações, resta uma Diferença de Imposto Apurada (Apurado - Declarado) de R\$ 12.073,98.

Recurso interposto (processo digital, fl. 194):

02. Sucede que, o cálculo da diferença do imposto realizado pelo douto julgador se mostra equivocado, pois procedendo as alterações dos valores nos exatos moldes fixados no r. acórdão, o imposto devido resulta na quantia de R\$ 2.346,18 e numa diferença de apenas R\$ 149,28 ao invés de R\$ 12.073,98.

Por tudo o que se expôs anteriormente, embora o imposto devido (linha 23) realmente resulte a quantia de R\$ 2.346,18, dito erro nada refletirá no resultado do presente julgamento, já que novo cálculos será efetivado sob outro parâmetro.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso interposto e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, para considerar o VTN de R\$ 419,52 o hectare, consoante laudo apresentado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz