



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10183.005190/2005-27
Recurso nº 337.239 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.235 – 2ª Turma
Sessão de 28 de junho de 2012
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARAPÉ AGROPECUÁRIA S/C LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. VTN. MODIFICAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. OBSERVÂNCIA NORMAS MÍNIMAS ABNT. IMPRESCINDIBILIDADE.

Com fulcro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria e jurisprudência consolidada neste Colegiado, o Laudo Técnico de avaliação de imóvel rural somente tem o condão de alterar o Valor da Terra Nua - VTN mínimo/arbitrado na hipótese de encontrar-se revestido de todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, impondo seja elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, além da observância das normas formais mínimas contempladas na NBR 14.653-3 da Associação Brasileiras de Normas Técnicas – ABNT, o que se vislumbra na hipótese vertente.

IMÓVEL RURAL DESMEMBRADO EM GLEBAS CONTÍNUAS. LANÇAMENTO UNIFICADO. VALIDADE. RECOLHIMENTO IMPOSTO SEPARADAMENTE. APROVEITAMENTO.

Uma vez comprovado o recolhimento do imposto devido relativamente à parte das glebas contínuas, ainda que inobservado o *modus operandi* estabelecido na legislação de regência, mais precisamente artigo 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/1996, o qual determina ser o imóvel rural, para efeito do cálculo do ITR, a área contínua formada por glebas, deve ser deduzido do lançamento as importâncias pagas, exigindo-se simplesmente eventuais diferenças e/ou juros e multa de mora, sob pena de *bin in idem*.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/07/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 18/07/2

012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 05/07/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES

DE OL

Impresso em 26/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para: 1) quanto às áreas contíguas, considerar possível a unificação das áreas, mas deduzir o tributo já pago pela área menor juntada; 2) quanto ao VTN, considerar o laudo apresentado como satisfatório.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 05/07/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

MARAPE AGROPECUÁRIA S/C LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 20/12/2005, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 2000, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Marape – Matr. 0409”, localizado no município de Lucas do Rio Verde/MT, cadastrado na RFB sob nº 2341599-1, conforme peça inaugural do feito, às fls. 04/09, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Terceiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-9.944/2006, às fls. 126/135, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 3ª Câmara, em 16/08/2007, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 303-34.622, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2000

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela

Secretaria da Receita Federal. É do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas pelo fisco antes de consumada a homologação.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ÁREAS CONTÍNUAS CADASTRADAS DISTINTAMENTE. A notificação prévia ao proprietário das glebas contínuas, não apenas do ato administrativo que se pretendia praticar, mas também dos seus efeitos legais, se impunha em face de que o registro de números identificadores dos imóveis, distintos e diferenciados, havia sido regularmente feito perante o cadastro administrado pela SRF, em obediência a dever normativo imposto por lei, e assentido oficialmente pelo órgão competente administrador e controlador do cadastro. Enquanto não for formalizada validamente a incorporação das glebas contínuas, deve ser exigido separadamente o ITR devido com relação a cada uma das propriedades rurais, permanecendo válidos os números distintos de registro no cadastro de imóveis rurais administrados pela SRF.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. NÃO-INCIDÊNCIA. SOBRE A ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA NÃO HÁ INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. Carece de fundamento jurídico a glosa da área de utilização limitada quando unicamente motivada na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

BASE DE CÁLCULO. VALOR DA TERRA NUA (VTN). BALANÇO DAS PROVAS. Os dados constantes do SIPT são genéricos para a região considerada, alimentados em grande parte por informação de outros órgãos, governamentais ou não, especialmente pelas Prefeituras, mas sempre de forma agregada. Constitui-se, ou deveria se constituir, numa importante ferramenta a ser manejada pela autoridade fiscal na busca da verdade material em torno do valor de terra nua do imóvel rural sob análise, nunca para justificar omissão em relação à missão de auditar o objeto específico. Os laudos apresentados pelo ora recorrente com o objetivo de demonstrar o VTN representam evidência documental de valor probatório superior ao que foi apresentado pela fiscalização, colhido no SIPT sem crítica adequada.

Recurso Voluntário Provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 273/286, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, transcrevendo, ainda, os dispositivos legais que regulamentam a matéria, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado a legislação de regência, mais precisamente os artigos 1º e 14 da Lei nº 9.393/1996 (Áreas Contínuas) e artigo 3º, *caput* e §§ 1º e 4º, da Lei nº 8.847/94 (VTN).

Relativamente ao lançamento adotando a unicidade dos imóveis rurais consubstanciados em áreas contínuas de titularidade do mesmo contribuinte, assevera que as normas legais encimadas objetivam evitar a redução da alíquota incidente sobre o VTN_t, em face da progressividade extrafiscal do ITR, determinando a variação das alíquotas diante do maior grau de produtividade do imóvel, demonstrando que a finalidade precípua deste imposto é garantir que não haja propriedades rurais improdutivas.

Sustenta que a contribuinte ter inscrito as áreas em comento em NIRF's diferentes para efeito de declaração do ITR, não obstante serem contínuas e de mesma titularidade, bem demonstra sua real intenção de pagar tributo a menor, o que fora rechaçado pelo legislador a partir dos preceitos contidos no artigo 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/96, corroborando, assim, a presente exigência fiscal, como se verifica da jurisprudência administrativa trazida à colação.

No que concerne à adoção do VTN com base no Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, defende que o Acórdão guerreado malferiu a legislação de regência, a qual admite aludido procedimento, que somente poderá ser rechaçado pelo contribuinte com a apresentação de Laudo Técnico untado de todas formalidades legais.

Em defesa de sua pretensão, infere que os Laudos de Avaliação constantes dos autos não se encontram revestidos de todos os requisitos legais que a legislação de regência impõe, sobretudo em relação às normas prescritas na NBR 14653-3, desatendendo, portanto, os requisitos mínimos da ABNT, além de um deles não estar acompanhado da respectiva anotação de responsabilidade técnica junto ao CREA da região.

Colaciona os dispositivos legais que regulam o tema, explicitando os procedimentos a serem adotados pela fiscalização ao admitir o VTN_m e, bem assim, do contribuinte com a finalidade de rechaça-lo, para corroborar a conduta levada a efeito pela autoridade lançadora.

Contrapõe-se ao Acórdão guerreado, aduzindo para tanto que o nobre subscritor do voto condutor deixou de observar que o Laudo de Avaliação colacionado aos autos pela contribuinte não demonstrou como o imóvel difere dos outros localizados no mesmo município, por suas características geológicas, geomorfológicas, geográficas específicas, bem como outros fatores que implicariam em um Valor da Terra Nua consideravelmente diferente da média encontrada na localidade.

Nesse sentido, conclui que o Laudo de Avaliação não tem o condão de modificar o VTN tributado, conforme se extrai da jurisprudência administrativa transcrita na peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de terem sido observados os pressupostos para conhecimento do recurso, uma vez tempestivo e por tratar-se de decisão não unânime, além da existência do pré-questionamento da matéria e indício de contrariedade à lei, conforme Despacho nº 9202-00.434/2009, às fls. 288/289.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 302/308, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF a contrariedade à lei suscitada, conhecimento do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

DAS ÁREAS CONTÍNUAS

Consoante se infere dos autos, a autoridade lançadora ao constituir o crédito tributário entendeu por bem incluir na área total do imóvel objeto do lançamento, inscrito sob a matrícula nº 409/418, a área referente ao imóvel com matrícula nº 408, em razão de se caracterizarem como áreas contínuas e de titularidade da mesma contribuinte, inobstante as declarações apartadas procedidas pela autuada em relação à referido imóvel nos anos de 2000 a 2002, com o NIRF nº 5321341-6.

Por sua vez, a Câmara recorrida, por maioria de votos, acolheu o pleito da contribuinte, afastando a tributação conjunta das áreas contínuas, sob o fundamento de que *enquanto não for formalizada validamente a incorporação das glebas contínuas, deve ser exigido separadamente o ITR devido com relação a cada uma das propriedades rurais, permanecendo válidos os números distintos de registro no cadastro de imóveis rurais administrados pela SRF*.

A título de informação, convém registrar que a minoria vencida provia parcialmente o recurso voluntário, mantendo a tributação sobre a área total do imóvel, aí incluída a adição de 3.333,00 ha concernente à gleba matriculada sob nº 408, determinando, porém, a compensação do *tributo pago sobre a área incorporada bem como cancelando o NIRF dessa gleba rural*, tendo em vista que tal procedimento se deu por ato de ofício.

Não se conformando, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo ter havido contrariedade à lei, notadamente ao artigo 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/96, explicitando a natureza extrafiscal do ITR, para concluir que a conduta da autuada em inscrever as áreas em comento em NIRF's diferentes para efeito de declaração do ITR, não obstante serem contínuas e de mesma titularidade, bem demonstra sua real intenção de pagar tributo a menor.

Como se observa, sinteticamente, a discussão travada nos presentes autos diz respeito à possibilidade da exigência do ITR sobre a área total do imóvel rural que fora desmembrado em glebas, devidamente cadastradas, lançadas e quitadas.

De um lado, pretende a contribuinte seja afastada a unicidade de tributação das áreas contínuas, sustentando inexistir óbice legal para o desmembramento efetuado no imóvel rural, não podendo se cogitar na manutenção da integralidade do lançamento,

relativamente à gleba matriculada sob nº 408, tendo em vista que o imposto efetivamente devido fora pago, a partir de cadastramento e emissão de guias pela própria Receita Federal. Nesse sentido, somente procede a exigência do ITR concernente à gleba nº 409/418, ora lançada, sem a adição dos 3.333,00 ha do imóvel (matrícula 408).

Mais a mais, acolhendo o pleito da contribuinte, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar aludido procedimento da fiscalização, sob o fundamento de que somente seria possível a partir de prévia notificação ao proprietário das glebas contínuas, de maneira a dar conhecimento do ato administrativo que se pretendia aplicar e seus efeitos.

De outra banda, as ilustres autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, entenderam por bem manter o lançamento fiscal na forma constituída, alegando que o artigo 1º, § 2º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, estabelece que o *imóvel rural é definido em função da área contínua, sobre cujo valor há de incidir a imposição fiscal*, como segue:

“Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

[...]

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.” (grifamos)

No mesmo sentido, a Procuradoria da Fazenda Nacional compartilha com as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias, aduzindo para tanto que, de fato, inexistem impedimentos para que se proceda ao desmembramento de áreas rurais, fracionando-as em lotes, sendo vedado, porém, a adoção de tais frações como base de cálculo tributária quando, em seu conjunto, tais glebas venham a se caracterizar como área contínua, atendido, assim, o princípio da progressividade, devendo o imposto recair sobre o todo.

Após as breves considerações retro, conclui-se que a pretensão da Procuradoria merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, em consonância com a farta e mansa jurisprudência administrativa, impondo a manutenção da autuação, com ressalvas, objetivando restabelecer a ordem legal nesse sentido, na linha do que fora exposto no voto vencido do Acórdão guerreado.

Adentrando-se à análise meritória, impende esclarecer que a atividade judicante impõe ao julgador o exame profundo dos requisitos legais do lançamento, devendo ser norteado pelos princípios da materialidade e da tipicidade.

Oportuno, no entanto, a discussão de que outros princípios jurídicos, inerentes ao Processo Administrativo Fiscal, sejam trazidos à colação, tal como o princípio da verdade material, o qual norteia o julgador para que alcance/descubra o fato ocorrido e, a partir daí, qual a norma aplicável, ou seja, a verdade objetiva dos fatos.

A propósito da matéria, mister trazer à colação os ensinamentos do renomado doutrinador Alberto Xavier, que assim preleciona:

“a instrução do procedimento tem como finalidade à descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto com os corolários da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios de prova. Daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhes permitem formar a convicção da existência e conteúdo do fato tributário”. (in, Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”, 2ª Edição, forense, Rio de Janeiro, 1998)

Extraí-se daí que **o dever de prova no procedimento administrativo de lançamento tributário é a da Administração Pública, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o ato de lançamento, pois, sendo a atividade vinculada, o princípio da verdade real é norteado pelo princípio da tipicidade e da estrita legalidade.** Destarte, o fato típico deve estar completo para aplicação da norma.

O Professor Alberto Xavier, em sua obra acima citada (pág. 207), igualmente, ensina:

“Tão pouco pode a lei ordinária autorizar a Administração a modificar o conteúdo de qualquer elemento do tipo legal, confiada a função de fixar ou concretizar um dado elemento do tipo, em termos discriminatórios: sendo a tipicidade tributária uma tipicidade fechada, não pode a vontade administrativa modelar o conteúdo do tipo legal, fixado definitivamente e imutavelmente pela lei.”

Outro não é o entendimento do doutrinário Paulo Celso B. Bonilha, em sua obra “Da Prova no Processo Administrativo Tributário” (Ed. Dialética, São Paulo, 1997, 2ª edição) ao tratar do ônus da prova na relação processual tributária, senão vejamos:

“Se é verdade que a conformação peculiar do processo administrativo tributário exige do contribuinte impugnante, no início, a prova dos fatos que afirma, isto não significa, como vimos, que, no decorrer do processo, seja de sua incumbência toda a carga probatória. Tampouco a presunção de legitimidade do ato de lançamento dispensa a Administração do ônus de provar os fatos de seu interesse e que fundamentam a pretensão do crédito tributário, sob pena de anulamento do ato.”

Na esteira desse entendimento, em nome de uma distribuição de Justiça mais serena e condizente com os princípios norteadores de atividade administrativa judicante, tais como o da verdade material, da certeza jurídica na relação tributária, da moralidade administrativa e da legitimidade e motivação dos atos administrativos, há que se acolher o pleito da Procuradoria, compensando-se, porém, o imposto já devidamente pago, como restará demonstrado adiante.

Isto porque, como alegado pela própria autoridade lançadora no anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 06, e confirmado pela contribuinte, de fato, as áreas em questão encontram-se desmembradas.

Aliás, a própria fiscalização afirma que *pesquisando-se nos cadastros da Receita Federal foi localizado e identificado que o contribuinte apresentou DITR deste imóvel*

(matrícula nº 408) *nos exercícios referentes a esta fiscalização (2000, 2001 e 2002), com o NIRF 5321341-6*, como amplamente alegado pela recorrente.

Dessa forma, resta evidente que no caso, por falha ou omissão da Receita Federal, estamos diante de evidente bitributação da área em questão, uma vez que foi cobrado da contribuinte o imposto pertinente à área total, através da Gleba 409/418, mediante o lançamento que ora se contesta.

Não se nega a regularidade do lançamento tomando por base a totalidade da área do imóvel, constituído por glebas contínuas, na forma do artigo 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/1996. Entrementes, não podemos simplesmente fechar os olhos para os pagamentos realizados pela contribuinte, em que pese à inobservância do *modus operandi* correto de tal procedimento. Aliás, a empresa efetuou os recolhimentos constantes das declarações homologadas pelo Fisco que, por sua vez, emitiu as guias a serem quitadas, não podendo a autuada suportar o ônus desse equívoco incorrido pela própria Receita Federal.

Assim, tendo ocorrido à bitributação da área em questão, e comprovadamente quitados os impostos pertinentes à gleba matriculada sob o nº 408, há que ser realizada a compensação entre os valores recolhidos por tal área, como o valor devido pela Gleba 409/418, ora lançada, de forma que sejam ajustados os lançamentos do ITR/2000, em virtude de cobrança em duplicidade.

DO VTN

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que o laudo carreado pela contribuinte não se presta a justificar a modificação do VTN relativo ao imóvel de sua propriedade para fins de apuração do ITR devido.

A fazer prevalecer seu entendimento, pontuou a fundamentação de seu recurso na evidência de julgamento contrário à legislação de regência e as provas constantes nos autos, motivo pelo qual se faz necessário para o deslinde da controvérsia a manifestação desta Eg. Câmara Superior quanto à prestabilidade dos laudos técnicos apresentados pela contribuinte.

Por seu turno, o Acórdão atacado, acolheu a tese da contribuinte e concluiu que os laudos apresentados, apesar de não se revestirem de todas formalidades legais que a legislação exige e, inclusive, um deles, não vir acompanhado da respectiva ART, se apresentam como provas mais robustas em comparação a simples presunção levada a efeito pela autoridade lançadora a partir do VTNt com base no SIPT.

Em que pesem as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conjugado com a legislação de regência e a documentação colacionada aos autos pela contribuinte, constata-se que o Acórdão recorrido, em nosso entender, aplicou o melhor direito ao caso, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos, senão vejamos.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 10 e 14, § 1º, da Lei nº 9.393/1996, que assim estabelecem:

“Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

a) construções, instalações e benfeitorias;

b) culturas permanentes e temporárias;

c) pastagens cultivadas e melhoradas;

d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na [Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965](#), com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; ([Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006](#))

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; ([Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006](#))

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. ([Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008](#))

III - VTNt, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; ([Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006](#))

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido plantada com produtos vegetais;*
- b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;*
- c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;*
- d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;*
- e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#);*

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

§ 2º As informações que permitam determinar o GU deverão constar do DIAT.

§ 3º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

- a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;*
- b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;*
- c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.*

§ 4º Para os fins do inciso V do § 1º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria.

§ 5º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do § 1º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

§ 6º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:

I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;

II - oficialmente destinados à execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

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.” (grifamos)

Extraí-se da norma legal encimada que o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm será estabelecido pela Receita Federal do Brasil, após os devidos procedimentos e pesquisas para se aferir aludido valor. Por sua vez, o contribuinte poderá se insurgir ao valor arbitrado pelo Fisco, devendo, porém, apresentar os documentos necessários a comprovar os valores por ele pretendidos.

Na esteira do dispositivo legal retro, a revisão do VTN por parte da autoridade fiscal fica condicionada à apresentação de Laudo emitido por profissional habilitado e acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, além da necessidade de alinhar-se com as normas procedimentais **mínimas** ditadas pela ABNT, mais especificadamente aquelas relativas à avaliação de imóveis rurais.

Outro não é o entendimento levado a efeito por este Conselho Administrativo, ao tratar da matéria, como se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“ITR/94. VALOR DA TERRA NUA - VTNm. LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REVISÃO. - O laudo técnico de avaliação para que tenha validade e produza efeitos pretendidos através da revisão do VTNm, além de ser elaborado por profissional habilitado e acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, deve revestir-se de formalidades e exigências técnicas mínimas, que corroborem para a sua eficácia, não devendo limitar-se a ser um mero documento informativo. A base de cálculo do imposto é o valor da terra nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior. A data registrada no laudo técnico o torna inservível, por encontrar-se em desacordo com a lei de regência sobre a matéria. Recurso especial provido.” (3ª Turma da Câmara

Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 325.167 – Acórdão nº CSRF/03-04.255 – Sessão de 21/02/2005) (grifamos)

“TR – EXERCÍCIO 1994. VALOR DA TERRA NUA. A revisão do VTN mínimo é condicionada à apresentação de laudo técnico de acordo com as exigências legais, especialmente as referentes ao valor e às fontes de sua pesquisa. JUROS DE MORA Os juros de mora têm caráter compensatório e são exigidos pela não disponibilização do valor devido à Fazenda Pública. Sua fluência só se interrompe se a impugnação for acompanhada do depósito integral do crédito tributário considerado devido. MULTA DE MORA Nos lançamentos de ITR em que não exista a obrigação de antecipação do imposto, havendo impugnação, a multa de mora só é cabível após o vencimento do prazo de intimação de decisão final administrativa. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE” (1ª Câmara do 3º Conselho – Recurso nº 326.064, Acórdão nº 301-30761, Sessão de 11/09/2003)

“ITR/95. VTN. REVISÃO. LAUDO. PROVA INSUFICIENTE. Laudo Técnico de Avaliação que não atenda às exigências legais, especialmente as relativas à pesquisa e comprovação das fontes, é prova insuficiente para a revisão do lançamento em que se adotou o VTNm. CNA. LEGALIDADE. As contribuições lançadas com o ITR têm natureza tributária e fundamento nos art. 149 e 8º, inc. V, parte final, da CF/88, e art. 10, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais transitórias. MULTA DE MORA. A multa de mora só é exigível, na vigência da Lei 8.847/94, após a constituição definitiva do crédito tributário. JUROS DE MORA. A fluência dos juros de mora só é interrompida se a impugnação for acompanhada do depósito integral do crédito tributário contestado. Recurso parcialmente provido por unanimidade.” (1ª Câmara do 3º Conselho – Recurso nº 322.872, Acórdão nº 301-30534, Sessão de 25/02/2003)

Constatam-se da legislação de regência e da jurisprudência administrativa acima transcrita, as formalidades necessárias à validade do Laudo Técnico a ser emitido com a finalidade de revisar o VTNm presumido para cada região.

É bem verdade que os dispositivos legais que tratam da matéria não trazem em seu bojo a exigência expressa da observância às normas da ABNT para elaboração de Laudos Técnicos tendentes a revisar o VTNm. No entanto, os julgadores deste Colegiado vêm exigindo o atendimento das normas **mínimas** da ABNT, por ser da própria essência da elaboração de Laudos Técnicos, sobretudo com a finalidade de se estabelecer parâmetros com o fito de conferir maior robustez ao conteúdo do documento em epígrafe.

Neste sentido, o Acórdão nº CSRF/03-04.292, oferece guarida ao entendimento encimado ao estabelecer o seguinte:

“[...]

Tal laudo possui riqueza de detalhes e indicações de fontes pesquisadas, além de planilhas demonstrativas, tudo levando à

conclusão de que o VTN tributável do referido imóvel é, efetivamente, o indicado no referido Laudo. [...]”

Em verdade, o que se extrai da jurisprudência majoritária deste Colegiado, traduzido no Acórdão encimado, é que não se pode exigir o cumprimento de todo o regramento estabelecido pela ABNT, mormente porque tal exigência não decorre da lei. Entrementes, impõe-se que o Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte ofereça condições mínimas de valoração de seu conteúdo, demonstrando e justificando as bases adotadas para a sua conclusão.

Na hipótese dos autos, da detida análise dos Laudos de Avaliação apresentado pelo contribuinte, às fls. 170/186 e 193/213, datados de 16/10/2006, acompanhados das respectivas ART's, observa-se que referidos documentos foram elaborados com base na NBR 14653-3 da ABNT, consoante restou assentado no bojo dos laudos, fazendo menção a escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação; a homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação; produtividade das explorações, e transações e ofertas.

Destarte, os laudos descrevem as dimensões do imóvel, os seus aspectos físicos e nível de manejo pela análise da vegetação, hidrografia, solos, relevo, tipo de exploração, clima, conservação do solo e recursos hídricos, quais as áreas são destinadas a pastagens, culturas, a preservação ambiental, inclusive as inaproveitáveis, trazendo, ainda, elementos imprescindíveis quanto à avaliação do VTN.

Relativamente a este ponto, os laudos ofertados pela contribuinte justificam os motivos pelos quais deixaram de levar em consideração em sua avaliação os fatores mercadológicos de comercialização e avaliação de outras propriedades da área para concluir que o correto seria a adoção do VTN pretendido, valor este abaixo daquele da região, admitido pela fiscalização, tudo de conformidade com os parâmetros mínimos contemplados pela NBR 14.653-3, especialmente o disposto nos itens 7 e 8, de modo que restou devidamente comprovada a justificativa da fixação do VTN de forma individualizada e específica para a propriedade da autuada.

Ademais, referido laudo, igualmente, fez menção expressa à metodologia utilizada, seja para a coleta ou mesmo para a homogeneização dos dados levantados, com a finalidade de justificar a conclusão levada a efeito pelo perito, sobretudo em relação ao procedimento adotado para a demonstração do valor da terra nua que, de fato, deveria ser aplicado à propriedade rural da contribuinte.

Ressalte-se, que a metodologia dos trabalhos do perito engenheiro agrônomo, na forma inscrita nos laudos colacionados, é o ponto de partida para que terceiros, no caso a Receita Federal e este próprio Conselho Administrativo, façam uma correta valoração do laudo apresentado pelo contribuinte, porquanto é deste ponto que se extrai a forma de análise do conjunto fático das características da propriedade de maneira a se compreender como acertada ou não a conclusão do perito.

Em outras palavras, inobstante as substanciosas razões da fiscalização, a contribuinte logrou se desincumbir do ônus de comprovar o contrário presumido, em contraposição ao Valor da Terra Nua mínimo arbitrado pelo Fisco para Região do imóvel rural, impondo seja rechaçada a pretensão da Fazenda Nacional, de maneira a manter o VTN pretendido pela contribuinte, nos termos insculpidos no Acórdão atacado.

Na esteira desse entendimento, resta claro que o Acórdão recorrido decidiu a questão em consonância com as provas constantes dos autos do presente processo administrativo, mais precisamente Laudos de Avaliação untados das formalidades legais, quais sejam, os requisitos mínimos das normas da ABNT, em conformidade, assim, com a legislação de regência, bem como a mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, merecendo, portanto, a sua manutenção.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado parcialmente em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente em relação às áreas contínuas, promovendo a compensação dos valores pagos a título de ITR exercício 2000 a partir da DITR apresentada pela contribuinte para a Gleba 408, ora adicionada, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.