



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720073/2006-78
Recurso Embargos
Acórdão nº 2402-008.294 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de junho de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado AGROPECUARIA SANTA MARIA DO PANTANAL S.A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

São cabíveis embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e seus fundamentos, ou quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Turma. Deve-se entender por omissão o vício resultante da falta de alguma declaração que a decisão deveria conter. Não existindo essa omissão, os embargos de declaração não devem ser admitidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não admitir os embargos, uma vez que não foi reconhecida a omissão alegada. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem (relator) e Luís Henrique Dias Lima, que admitiram os embargos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Redator designado

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

Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente o relatório de lavra do Acórdão nº 2402-007.649, desta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção deste Colegiado.

Trata-se de recurso voluntário (fls. 142), interposto contra decisão da autoridade julgadora de primeiro grau que considerou improcedente impugnação apresentada pela contribuinte quanto à Notificação de Lançamento de Imposto Territorial Rural, no valor de R\$ 955.480,42 (acrescido de juros e multa de ofício), em razão de o contribuinte haver apresentado Declaração do ITR, exercício 2005, com informação inexata (*ref. Imóvel rural denominado “Fazenda Santa Maria”, NIRF 5.301.302-6, localizado no município de Cáceres – MT, para o exercício de 2005*), tendo sido arbitrado o VTN pela autoridade fiscal.

Consta da decisão recorrida (fls. 122) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

2. Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados, especialmente as áreas isentas, 16.300,0 ha de Área de Preservação Permanente – APP, praticamente 100,0% da área total, bem como o Valor da Terra Nua – VTN, a contribuinte foi intimada a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fls. 06 e 07. Entre os mesmos constam: cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA, do Instituto do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA; Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, relativamente à APP conforme enquadramento legal; Matrículas do Imóvel com averbação da ARL e Laudo Técnico de Avaliação, elaborado com atendimento aos requisitos das Normas Técnicas – NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima, entre outros. Foi informado, inclusive, que a não apresentação do laudo propiciaria o lançamento de ofício do VTN, conforme a legislação, substituindo-se o valor informado na DITR pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT.

3. Cabe informar que a intimação era relativa aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, sendo juntado no processo nº 10183.720071/2006-89, que trata do lançamento relativo ao exercício 2003, a maior parte dos documentos que embasaram o lançamento, como se informa no despacho de fl. 10.

4. Depois de reiterado pedido de prorrogação de prazo, com a carta de fl. 13 a 22 do processo relativo ao exercício 2003, foi encaminhada a documentação de fls. 23 a 104 daqueles autos, composta por: cópia dos pedidos de prorrogação de prazo; procuração; de documentos de identificação do procurador; de ata de reunião de cotistas; de declaração de VTN para fins de Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI, emitida pela Prefeitura Municipal de Cáceres/MT; Laudo de Avaliação; cópia de requerimento de Licença Ambiental Única – LAU de 5/6/2006; cópia de parecer técnico; das matrículas do imóvel e cópia do ADA transmitido, via internet ao IBAMA em 22/6/2006; dentre outros.

5. Com a análise da documentação o fiscal explicou que dos 16.360,0 ha de APP declarados, no laudo se informa a existência de 1.247,9 ha. A AUL de 2,3 ha declarada consta do laudo de 14.698,0 ha, porém, sem a devida averbação à margem das respectivas matrículas. Além disso, o ADA trazido não foi protocolado no IBAMA no prazo legal para o exercício em análise. Relativamente ao VTN, o laudo apresentado não foi elaborado de forma eficaz para alterar o valor constante do lançamento, contanto, entre as diversas falhas, a sobreposição de fatores e utilização de não aplicáveis para o caso.

6. Com essas constatações, foi procedida a glosa das áreas isentas e modificado o VTN de acordo com os valores constantes da tabela do SIPT, bem como demais alterações consequentes. As razões de fato e de direito foram expostas pela autoridade lançadora para proceder às alterações. Apurado o crédito tributário, foi lavrada a NL, cuja ciência à interessada, de acordo com a Consulta de Postagem e cópia do Aviso de Recebimento – AR de fls. 08 e 09, respectivamente, foi dada em 4/12/2006.

7. Em 18/12/2006 foi apresentada impugnação, fls. 11 a 34, na qual alegou, em resumo, o seguinte:

7.1 Após explicar da constituição do imóvel com a unificação de três matrículas, tratou da existência no imóvel das áreas preservadas, base legal da declaração e apuração do ITR, da exclusão das áreas preservadas, explanando, longamente, a respeito da APP, destacando a existência de laudo da LAU, a não necessidade de prévia comprovação do declarado, bem como a respeito da ARL, de sua não necessidade e da não necessidade de averbação na matrícula do imóvel, cuja finalidade diz ser a de dar publicidade de sua existência, não devendo ser exigida para fim de isenção, pois, trata-se de limitação administrativa.

7.2 Prossequindo no tema, indagou como pode o contribuinte ser obrigado a pagar imposto sobre perímetro efetivamente impossível de ser utilizado e, na sequência, reproduziu jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Justiça Federal, que tratam de tema similar, onde há dispensa de ADA e de averbação.

7.3 Mais adiante, tratou do Mandado de Segurança impetrado pela Famato contra a Fazenda Nacional, relativamente à dispensa de ADA, cuja sentença produz efeitos futuros, bem como tratou do VTN, dizendo que o primeiro laudo apontou a importância de R\$ 621.000,00 e o segundo, ora apresentado, confere o valor de R\$ 965.000,00, mas, após a aplicação de índices deflação, ter-se-á valor bem aproximado do primeiro.

7.4 Na sequência, sob o título específico, tratou longamente do VTN, destacando o laudo e afirmou que faltam elementos para a Receita arbitrar o VTN.

7.5 Reclamou, também, da multa, dizendo que não há incidência, posto que o comportamento do contribuinte autuado encaixa-se no chamado instituto de espontaneidade, ou, ainda, que não descumpriu qualquer norma reguladora da matéria em debate.

7.6 Demonstrado e destacado está que o contribuinte apresentou no termo legal a declaração, pagando, inclusive, o imposto, não houve inércia ou mesmo revelia.

7.7 O fato de a Receita ter feito revisão do lançamento e, assim, de ofício ter majorado o imposto, em nada altera a posição anterior, ou seja, continua sendo cumprida a obrigação.

7.8 Copiou mais ementas de Acórdão do Conselho, relativamente à multa de mora e conclui que a incidência da multa está intrinsecamente ligada à

existência de infração; inexistindo esta, não há respaldo para sua aplicação e, com a óbvia revisão do lançamento, onde razão se dará à contribuinte, extirpada fica a multa imposta.

7.9 Pediu realização de perícia no imóvel, a fim de constatar a situação física, corroborando ou não o laudo apresentado. Nomeou o elaborador do laudo para acompanhar os trabalhos e, após outros argumentos pertinentes, apresentou elenco de 12 questões a serem respondidas.

7.10 Pelo exposto finalizou requerendo:

a) Pela análise das razões e documentos, para o fim especial de reconhecer que os imóveis têm 1.247,9 ha de APP, 14.698,0 ha de ARL e 401,6 ha de área utilizável, excluindo-se, portanto, as duas primeiras do computo do VTN.

b) Considerado o efeito devolutivo da impugnação, seja o AI anulado, bem como a multa nele imposta, impondo-se o valor apresentado no laudo como referência para o cálculo do ITR e a alíquota em seu percentual mínimo, haja vista o total aproveitamento e utilização do que há disponível no imóvel.

c) Pela realização de perícia, com o fito de se corroborarem as informações contidas no laudo e nestas razões, caso não sejam providos os pleitos acima alinhados.

8. Acompanharam a impugnação a documentação de fls. 35 a 96, sendo Laudo Técnico de Avaliação de Recursos Naturais e de Terra Nua; requerimento de LAU e um disco laser (DVD) sob título: Agropecuária Santa Maria do Pantanal Ltda.

9. Das fls. 99 a 110 constam providências quanto à regularização da impugnação.

Ao analisar o caso (fls. 122), a autoridade julgadora decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito lançado, nos termos das seguintes ementas:

ILEGALIDADE / INCONSTITUCIONALIDADE.

Em processo administrativo, é defeso apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade dos Atos Públicos, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário.

PRESERVAÇÃO PERMANENTE – RESERVA LEGAL.

Para que a Área de Preservação Permanente – APP seja isenta, além de constar laudo técnico especificando em quais artigos da legislação se enquadram, é necessário seu reconhecimento mediante o Ato Declaratório Ambiental – ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. Da mesma forma, as Áreas de Utilização Limitada – AUL, como a Área de Reserva Legal – ARL, necessitam do ADA no prazo legal para sua isenção, além de estarem averbadas na matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador.

VALOR DA TERRA NUA- VTN.

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de

Normas Técnicas – ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.

ISENÇÃO.

Por determinação legal, a legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO.

Laudo técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base do lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para rever o lançamento.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário reafirmando, em síntese, as alegações da impugnação, acrescentando, no que diz respeito ao valor da terra nua, que a exigência feita pela autoridade julgadora sobre a apresentação de valores de efetivas transações imobiliárias envolvendo propriedades com características semelhantes na região é prova que não há como ser realizada, pois não foram localizadas operações de compra e venda de imóveis semelhantes no período.

Pede, ao final, que o tributo seja exigido de acordo com as informações constantes do laudo apresentado.

É o relatório.

Por maioria de votos, o julgamento restabeleceu o Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo contribuinte, pois desconsiderada, nos cálculos, a aptidão agrícola do imóvel, na dicção do art. 14 da Lei nº 9.393/96, combinado com o art. 12, § 1º, II, da Lei nº 8.629/93, porém mantendo a glosa da Área de Preservação Permanente (APP).

Tendo tomado ciência da decisão, a União, por intermédio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, opôs embargos de declaração (fls. 197/200), com amparo no art. 65 do Regimento Interno do CARF (Ricarf), para suprir a omissão abaixo destacada:

Contudo, ao afastar o VTN determinado no auto de infração, **entendeu pertinente acolher o VTN declarado pelo contribuinte na DITR sem observar que o laudo apresentado pelo próprio contribuinte no decorrer do presente processo administrativo fiscal (e-fls. 36/74) apontou valor superior àquele declarado.**

Com efeito, o contribuinte apresentou laudo técnico que, não obstante tenha deixado de preencher todos os critérios dispostos na legislação, **serviu de amparo ao contribuinte para requerer o cancelamento da autuação e, nesse contexto, constitui confissão de que o montante declarado se encontrava subavaliado.**

...

Desta feita, a omissão apontada, qual seja, a falta de manifestação desse colegiado a respeito do valor do VTN indicado no laudo trazido aos autos pelo contribuinte, necessita ser sanada para que a Fazenda Nacional identifique, com retidão, o fundamento a ser combatido em eventual recurso.

O Despacho de Admissibilidade de 2/12/2019, fls. 204/207, admitiu os embargos para que este Colegiado aprecie e saneie a omissão apontada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, serem conhecidos.

Este Conselho rejeitou o critério adotado pela autoridade lançadora para fixação do VTN, desconsiderando a aptidão agrícola e aproveitando o VTN médio das DITRs entregues no município onde está localizado o imóvel, descumprindo a diretriz do art. 14, § 1º, da Lei nº 9.393/96¹, que remete aos critérios o art. 12 da Lei nº 8.629/93², com a redação dada pela MP nº 2.183-56/2001. Por esta razão, restabeleceu o VTN utilizado na DITR do contribuinte.

Entretanto, há de se considerar a faculdade do contribuinte requerer a revisão do VTN com base em Laudo Técnico de Avaliação emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, acompanhado de ART, devidamente registrado no CREA, afora ainda atender aos requisitos das normas da ABNT, em particular, as fontes consultadas e a metodologia utilizada, demonstrando, de modo inequívoco, o valor fundiário do imóvel a preços da data do fato gerador do imposto em questão, além da existência de características particulares que justificassem o VTN/ha inferior ao arbitramento pelo SIPT.

Na situação apresentada nos autos, a omissão apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGfN) diz respeito ao VTN indicado no laudo juntado pelo contribuinte, que apontou valor superior ao declarado, confessando a subavaliação. Assim, a pergunta a ser respondida é: se rejeitado o arbitramento da autoridade lançadora, deve-se restabelecer o VTN informado na DITR ou reduzir ao patamar do VTN do laudo?

¹ Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de sub-avaliação 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.

² 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.

Nos exercícios 2003 e 2004, também objetos de Notificação de Lançamento sob o mesmo assunto, a 2ª Turma Ordinária desta Câmara e Seção assim decidiu, na sessão havida em 22/8/2010, nos Acórdãos 2202-00.729 e 2202-00.730:

Entretanto, diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, penso ser irrelevante continuar a discussão da questão do Laudo de Avaliação do VTN, já que compartilho com o entendimento, que nesses casos, deve ser restabelecido o VTN declarado pelo recorrente em sua DITR glosado pela autoridade fiscal.

A PGFN e o contribuinte manejaram os recursos especiais competentes à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por esta não conhecidos. Definitiva, a decisão restabeleceu o VTN informado em ITR e a glosa da Área de Preservação Permanente.

Inobstante o decidido há cerca de uma década, deste entendimento divirjo.

O contribuinte apresentou Laudo Técnico de Avaliação em sede de impugnação, onde apurou o VTN/ha de R\$ 59,00, reiterando seus termos nas razões do recurso voluntário, restando evidente a subavaliação do valor contido na DITR (VTN/ha de R\$ 28,00). São estes os excertos contidos nas peças de defesa:

Manifestação de Inconformidade

É de se considerar que quando da apresentação da declaração do ITR-2004 e anos anteriores, o contribuinte procurou demonstrar pelo valor atribuído o efetivamente correspondente ao valor de mercado. Como poucos negócios estavam à época sendo efetivados, subtraindo assim volumosa informação acerca dos preços praticados, o Impugnante levou em consideração o valor apresentado pelo Município de Cáceres para base de cálculo de cobrança de ITBI.

Analisando referido documento, corrobora-se que o valor indicado para cada hectare no local onde situado está o imóvel objeto do presente processo é de R\$ 28,00 (vinte e oito reais), não sendo diferente nos demais anos.

Assim, o valor aproximado de R\$ 430.000,00 refletiu a verdade, não existindo, portanto, qualquer intenção de se sonegar ou mesmo fraudar o Fisco Federal, consoante a capitulação dos artigos 77 e 78 do Decreto 4382/2002, pois com a multiplicação da quantidade de hectares pelo valor apresentado pelo município, obtém-se valor muito próximo.

...

Como o intuito do contribuinte não é o de conturbar, pelo contrário, é de efetivamente pagar o valor imposto pelas normas em referência, o Impugnante fez uso dos meios disponíveis para demonstrar o descompasso existente entre o valor por ele atribuído e o pela Receita fixado, tendo então encomendado laudo técnico de avaliação de recursos naturais e de terra nua, o qual foi devidamente formulado por engenheiro agrônomo, com respectiva inscrição no CREA e ART.

Inobstante o laudo já encartado pontuar com propriedade, tendo as premissas da NBR 14653-3 como referência, o valor do imóvel e respectiva Terra Nua em R\$ 621.851,10 (seiscentos e vinte e um mil, oitocentos e cinquenta e um reais e dez centavos), onde arredondando tem-se R\$ 621.000,00 (seiscentos e vinte e um mil reais), o auditor não o acolheu.

Destarte, como o objetivo não é conturbar, pelo contrário, novo laudo foi então elaborado, seguindo as determinações insertas da Notificação de Lançamento.

Para a sua feitura, o engenheiro pautou-se nos valores de mercado hodiernamente, tendo como fontes de pesquisa imobiliárias e sites especializados. Apurou-se o valor médio de R\$ 59,00 por hectare, devendo, entretanto, ser aplicado o índice de deflação.

Note-se que, para se atingir referido valor, foram analisadas criteriosamente as características do imóvel, destacando-se a existência de reserva legal, área de preservação permanente, áreas imprestáveis, dentre outros, sem embargo de ter obedecido criteriosamente as regras da ABNT.

Laudo Técnico de Avaliação

Após a verificação “in loco” e todos os procedimentos pertinentes ao objeto, avaliamos o hectare de Terra Nua das Fazendas Santa Maria e Santa Cruz, de propriedade da Agropecuária Santa Maria do Pantanal Ltda., CNPJ n.º 02.979.573/0001-34, inscrita na Secretaria da Receita Federal sob rt.º 5.301.302-6, no valor de R\$ 59,00 (cinquenta e nove reais) para o ano de 2006.

...

O Valor do objeto avaliando deflacionado é de: R\$ 965.000,00.

Recurso Voluntário

É de se considerar que quando da apresentação da declaração do ITR-2004 e anos anteriores, o contribuinte procurou demonstrar pelo valor atribuído o efetivamente correspondente ao valor de mercado. Como poucos negócios estavam à época sendo efetivados, subtraindo assim volumosa informação acerca dos preços praticados, o Recorrente levou em consideração o valor apresentado pelo Município de Cáceres para base de cálculo de cobrança de ITBI.

Analizando referido documento, corroborar-se que o valor indicado para cada hectare no local onde situado está o imóvel objeto do presente processo é de R\$ 28,00 (vinte e oito reais), não sendo diferente nos demais anos.

Assim, o valor aproximado de R\$ 430.000,00 refletiu a verdade, não existindo, portanto, qualquer intenção de se sonegar ou mesmo fraudar o Fisco Federal, consoante a capitulação dos artigos 77 e 78 do Decreto 4382/2002, pois com a multiplicação da quantidade de hectares pelo valor apresentado pelo município, obtém-se valor muito próximo.

...

Como o intuito do contribuinte não é o de conturbar, pelo contrário, é de efetivamente pagar o valor imposto pelas normas em referência, o Recorrente fez uso dos meios disponíveis para demonstrar o descompasso existente entre o valor por ele atribuído e o pela Receita fixado, tendo então encomendado laudo técnico de avaliação de recursos naturais e de terra nua, o qual foi devidamente formulado por engenheiro agrônomo, com respectiva inscrição no CREA e ART.

Inobstante o mencionado laudo pontuar com propriedade, tendo as premissas da NBR 14653-3 como referência, o valor do imóvel e respectiva Terra Nua em R\$ 621.851,10 (seiscentos e vinte e um mil, oitocentos e cinco um reais e dez centavos), onde arredondando tem-se R\$ 621.000,00 (seiscentos e vinte e um mil reais), a ia Turma Julgadora não o acolheu, esposando que fez referência aos anos 2000 a 2005, e que os negócios utilizados como paradigma foram realizados na época de sua elaboração e não

nos anos correspondentes ao lançamento fiscal, inexistindo ainda índice de deflação. Pontuam ainda, que a pesquisa extrapolou os limites do município do imóvel.

Assim, o laudo outrora apresentado cumpriu o regramento imposto pela ABNT.

Para a sua feitura, o engenheiro pautou-se nos valores de mercado hodiernamente, tendo como fontes de pesquisa imobiliárias e sites especializados. Apurou-se o valor de R\$ 50,00 por hectare (sic), devendo, entretanto, ser aplicado o índice de deflação, segundo, aliás, imposto pela Turma Julgadora.

Note-se que, para se atingir referido valor, foram analisadas criteriosamente as características do imóvel, destacando-se a existência de reserva legal, área de preservação permanente, áreas imprecisas, dentre outros, sem embargo de ter obedecido criteriosamente as regras da ABNT.

Aliás, a validade de tal argumento foi devidamente admitida junto a este n. Conselho de Contribuintes, conforme demonstra o acórdão de nº 302-39.406, proferidos nos autos do Proc. Adm. nº 10183.006090/2005-18 (Cópia Anexada) que acolheu o pleito desta mesma Recorrente no sentido de rever os valores do VTN apurados de acordo com o laudo técnico apresentado. (grifei)

O fato de o laudo ser considerado ineficaz como decidido pela autoridade de primeira instância não desnatura a conclusão de que o VTN/ha nele apurado é matéria confessa, uma declaração voluntária prestada nos autos pelo recorrente, correspondente a direito próprio e disponível, contrário ao seu interesse de ver admitido o VTN/ha informado na DITR e favorável, em parte, ao sujeito ativo da obrigação tributária, nos termos dos arts. 389 a 395³ do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente a este Processo Administrativo Fiscal:

³ Art. 389. Há confissão, judicial ou extrajudicial, quando a parte admite a verdade de fato contrário ao seu interesse e favorável ao do adversário.

Art. 390. A confissão judicial pode ser espontânea ou provocada.

§ 1º A confissão espontânea pode ser feita pela própria parte ou por representante com poder especial.

§ 2º A confissão provocada constará do termo de depoimento pessoal.

Art. 391. A confissão judicial faz prova contra o confitente, não prejudicando, todavia, os litisconsortes.

Parágrafo único. Nas ações que versarem sobre bens imóveis ou direitos reais sobre imóveis alheios, a confissão de um cônjuge ou companheiro não valerá sem a do outro, salvo se o regime de casamento for o de separação absoluta de bens.

Art. 392. Não vale como confissão a admissão, em juízo, de fatos relativos a direitos indisponíveis.

§ 1º A confissão será ineficaz se feita por quem não for capaz de dispor do direito a que se referem os fatos confessados.

§ 2º A confissão feita por um representante somente é eficaz nos limites em que este pode vincular o representado.

Art. 393. A confissão é irrevogável, mas pode ser anulada se decorreu de erro de fato ou de coação.

Parágrafo único. A legitimidade para a ação prevista no caput é exclusiva do confitente e pode ser transferida a seus herdeiros se ele falecer após a propositura.

Art. 394. A confissão extrajudicial, quando feita oralmente, só terá eficácia nos casos em que a lei não exija prova literal.

Art. 395. A confissão é, em regra, indivisível, não podendo a parte que a quiser invocar como prova aceitá-la no tópico que a beneficiar e rejeitá-la no que lhe for desfavorável, porém cindir-se-á quando o confitente a ela aduzir fatos novos, capazes de constituir fundamento de defesa de direito material ou de reconvenção.

Na decisão indicada pelo recorrente, o Acórdão 302-39.406, da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, houve admissão do VTN/ha informado no Laudo Técnico mesmo este não tendo preenchido todas as formalidades requeridas, veja:

RETIFICAÇÃO DO VALOR DA TERRA NUA TRIBUTADA.

Apesar de o Laudo Técnico apresentado não preencher todas as formalidades explícitas e implícitas requeridas, serve como mais um indício de que o valor da terra atribuído pelo município de Cáceres/MT para base de cálculo do Imposto sobre Transferência de Bens Imóveis (ITBI), adotado pela contribuinte, representa valor mais próximo da realidade do imóvel do que o valor genérico atribuído pelo SIPT. Dessa forma, deve ser acatado o valor previsto no Laudo Técnico apresentado para fins de atribuição do VTN.

Comunga deste entendimento a CSRF nos *decisums* abaixo relacionados:

Acórdão 9202-005.519, de 25/5/2017

VTN-VALOR DA TERRA NUA. SUB-AVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SIPT-SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. LAUDO TÉCNICO.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel. É de se acolher o valor apurado em Laudo de Avaliação apresentado pelo Contribuinte.

Acórdão 9202-005.436, de 27/4/2017

VTN/HECTARE. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

Uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.

CONCLUSÃO

Acolho os embargos com efeitos infringentes para, sanando a omissão apontada, alterar a decisão anterior prolatada por este Colegiado a fim de acatar o VTN de R\$ 59,00/ha, constante no Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator Designado.

Em que pese as bens fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço *vênia* para delas discordar no que tange à admissibilidade dos embargos.

Nos termos do Despacho de Admissibilidade de fl. 204, tem-se que *a PGFN opôs os Embargos de Declaração de fls. 197 a 200, em 13/11/19, com fundamento no art. 65, § 1º, inciso III, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, alegando, em síntese, omissão quanto à manifestação do colegiado a respeito do valor do VTN indicado no laudo trazido aos autos pela Contribuinte* (grifo original).

De fato, a PGFN apresentou as suas razões recursais nos seguintes termos, em síntese:

Conforme se pode observar da leitura da ementa acima transcrita, o colegiado concluiu que o SIPT utilizado não se mostra adequado para determinação do VTN, tendo em vista que obtido com base nas DITRs médias da região, desconsiderando a aptidão agrícola de cada imóvel.

Contudo, ao afastar o VTN determinado no auto de infração, **entendeu pertinente acolher o VTN declarado pelo contribuinte na DITR sem observar que o laudo apresentado pelo próprio contribuinte no decorrer do presente processo administrativo fiscal (e-fls. 36/74) apontou valor superior àquele declarado.**

Com efeito, o contribuinte apresentou laudo técnico que, não obstante tenha deixado de preencher todos os critérios dispostos na legislação, **serviu de amparo ao contribuinte para requerer o cancelamento da autuação e, nesse contexto, constitui confissão de que o montante declarado se encontrava subavaliado.**

[...]

Deve-se, portanto, acolher o valor do VTN obtido pelo laudo apresentado pelo próprio contribuinte, por constituir concordância com a inadequação dos valores apontados na declaração.

(Destaques do original)

Como se vê, a Embargante aduz que houve omissão no acórdão embargado, consubstanciada na *falta de manifestação do Colegiado a respeito do valor do VTN indicado no laudo trazido aos autos pelo Contribuinte*.

Neste contexto, entende a Embargante que se *deve, portanto, acolher o valor do VTN obtido pelo laudo apresentado pelo próprio contribuinte, por constituir concordância com a inadequação dos valores apontados na declaração*, entendendo-se que o laudo técnico apresentado pelo Contribuinte *constitui confissão de que o montante declarado se encontrava subavaliado*.

Ocorre, entretanto, que, ao contrário do entendimento perfilhado pela Embargante, não houve *falta de manifestação* dessa Turma, no acórdão embargado, acerca do laudo trazido aos autos pelo Contribuinte.

Inicialmente, cumpre destacar que, ao apresentar o laudo técnico em questão, o Contribuinte não pugnou pela aplicação do VTN apurado neste. Ao contrário, e conforme constatado pela própria Embargante, a apresentação do documento em análise teve como objetivo rechaçar o procedimento adotado pela Fiscalização. Em nenhum momento, repita-se, o Contribuinte pugnou pela aplicação do VTN apurado neste parecer.

É o que se infere, pois, dos excertos abaixo reproduzidos da impugnação do Contribuinte, oportunidade na qual o laudo em questão foi trazido aos autos:

DO VALOR DA TERRA NUA

(...)

Analizando os autos em referência com o vagar necessário, constata-se que, de ofício, foram os valores inerentes ao imóvel em tela aumentados, assim como o perímetro objeto de incidência da tributação. Entretanto, o lançamento ora atacado não há de prevalecer, posto que destoa, irrefutavelmente, da realidade fática, e há de se pontuar que esta é a que deve prevalecer, posto que o ITR é imposto sobre a propriedade territorial rural que tem como fato gerador a propriedade, sendo relevante a conjugação com a conceituação de imposto, capitulada no art. 16 do CTN: é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (destaque original)

Assim, as características do imóvel é que determinam o quantum devido a título de ITR. (destaque original)

A priori, para que se possa iniciar a demonstração do efetivo valor devido a título de ITR, assaz destacar o disposto no art. 30 do CTN, que diz:

A base do cálculo do imposto é o valor fundiário. (destaque original)

Valor fundiário, por sua vez é conceituado como "estimativa atribuída ao imóvel propício a cultura agrícola, mas que se apresenta como terra nua".

A Lei 9393/96, no mesmo diapasão, em seu art. 80, §20, define que "o VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 10 de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerando auto-avaliação de terra nua a preço de mercado".

Assim, consoante o art. 10 do Decreto 4382, o VTN é o valor de mercado do imóvel, excluídos os valores, também de mercado, das construções, instalações e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas, florestas plantadas.

É de se considerar que **quando da apresentação da declaração do ITR-2004 e anos anteriores, o contribuinte procurou demonstrar pelo valor atribuído o efetivamente correspondente ao valor de mercado. Como poucos negócios estavam à época sendo efetivados, subtraindo assim volumosa informação acerca dos preços praticados, o Impugnante levou em consideração o valor apresentado pelo Município de Cáceres para base de cálculo de cobrança de ITBI.** (destaquei)

Analizando referido documento, corrobora-se que o valor indicado para cada hectare no local onde situado está o imóvel objeto do presente processo, é de R\$ 28,00 (vinte e oito reais), não sendo diferente nos demais anos.

Assim, o valor aproximado de R\$ 430.000,00 refletiu a verdade, não existindo, portanto, qualquer intenção de se sonegar ou mesmo fraudar o Fisco Federal, consoante a capitulação dos artigos 77 e 78 do Decreto 4382/2002, pois com a multiplicação da quantidade de hectares pelo valor apresentado pelo município, obtém-se valor muito próximo. (destaquei)

Entretanto, inobstante os elementos carreados para a declaração em referência, a Receita Federal promoveu atualização dos valores, para se chegar ao vultoso valor que serve agora de base para o cálculo do imposto e contribuições.

E é por essa razão que o Impugnante manifesta a sua contradita ao lançamento, já que o valor atribuído está muito além do por ele referenciado, como também acima do real valor de mercado. (destaquei)

Como o intuito do contribuinte não é de conturbar, pelo contrário, é de efetivamente pagar o valor imposto pelas normas em referência, **o Impugnante fez uso dos meios disponíveis para demonstrar o descompasso existente entre o valor por ele atribuído e o pela Receita fixado,** tendo então encomendado laudo técnico de avaliação de recursos naturais e de terra nua, o qual foi devidamente formulado por engenheiro agrônomo, com respectiva inscrição no CREA e ART. (destaquei)

Inobstante o laudo já encartado pontuar com propriedade, tendo as premissas da NBR 14653-3 como referência, o valor do imóvel e respectiva Terra Nua em R\$ 621.851,10 (seiscentos e vinte e um mil, oitocentos e cinquenta e um reais e dez centavos), onde arredondando tem-se R\$ 621.000,00 (seiscentos e vinte e um mil reais), o auditor não o acolheu.

Destarte, como o objetivo não é conturbar, pelo contrário, **novo laudo foi então elaborado, seguindo as determinações insertas da Notificação de Lançamento.** (destaquei)

Para a sua feitura, o engenheiro pautou-se nos **valores de mercado hodiernamente, tendo como fontes de pesquisa imobiliárias e sites especializados. Apurou-se o valor médio de R\$ 59,00 por hectare, devendo, entretanto, ser aplicado o índice de deflação.** (destaquei)

Note-se que, para se atingir referido valor, foram analisadas criteriosamente as características do imóvel, destacando-se a existência de reserva legal, área de preservação permanente, áreas imprecisáveis, dentre outros, sem embargo de ter obedecido criteriosamente as regras da ABNT.

Assim sendo, fica o lançamento efetivamente rechaçado.

Como se vê, no que tange especificamente à apuração do VTN, o Contribuinte apresentou o laudo técnico com o objetivo de rechaçar o procedimento e, por conseguinte, o valor adotado pela Fiscalização, não tendo, em nenhum momento, registre-se mais uma vez, pugnado pela aplicação do valor constante no referido documento.

Pelo contrário: defendeu expressamente o valor por si apurado na sua DITR e destacou que o novo laudo apresentado, apurou um valor hodierno médio de R\$ 59,00 por hectare, *devendo-se, entretanto, ser aplicado o índice de deflação.*

Dessa forma, não tendo o Contribuinte pugnado, nem mesmo de forma subsidiária, pela aplicação do VTN informado no laudo, tem-se que a lide, no que tange à matéria em análise, restringiu-se a verificar qual o valor do VTN que subsistiria ao final do julgamento: o declarado pelo Contribuinte em sua DITR ou aquele apurado pela Fiscalização.

Tal fato, por si só, já conduz à conclusão de que não há que se falar em falta de manifestação acerca do VTN informado no laudo técnico, pelo simples motivo de que, conforme exposto linhas acima, a lide, neste ponto, restringiu-se a verificar qual o valor do VTN que subsistiria ao final do julgamento: o declarado pelo Contribuinte em sua DITR ou aquele apurado pela Fiscalização.

Todavia, ainda que se entendesse que o Colegiado tinha, de fato, que se manifestar acerca do VTN informado no laudo, melhor sorte não assistira à Embargante. Isto

porque, analisando-se o acórdão embargado, verifica-se que houve, sim, manifestação desse Colegiado acerca da matéria em questão.

De fato, no Acórdão nº 2402-007.649, assim se manifestou essa Turma:

Da cálculo do VTN

Não obstante as ponderações e justificativas apresentados na decisão recorrida, com as quais este juízo corrobora o entendimento, analisado a forma como se deu o arbitramento do VTN por meio do SIPT no caso concreto, verifica-se que não foi levado em consideração nos cálculos apresentados a aptidão agrícola do imóvel considerado, nos termos previstos no art. 14 da Lei 9.393, de 1996, combinado com o art. 12, § 1º, inciso II, da Lei 8.629, de 1993, com a nova redação dada pela Medida Provisória 2.183-56, de 2001.

(destaquei)

Como se vê, esse Colegiado, quando do julgamento do recurso voluntário apresentado pelo Contribuinte, no que tange ao cálculo do VTN, expressamente se reportou à decisão de primeira instância, destacando que, apesar de corroborar com a conclusão alcançada por aquele órgão julgador em relação à matéria em análise, verificou-se que não foi levado em consideração, nos cálculos apresentados pela Fiscalização, a aptidão agrícola do imóvel, razão pela qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário apenas para restabelecer o VTN declarado pelo Contribuinte.

Registre-se pela sua importância que, sobre a matéria em análise, a DRJ assim se manifestou:

43. Na questão do VTN, o procedimento da fiscalização é que, quando da análise das DITR, a autoridade fiscal verificar que o valor atribuído ao imóvel está aquém dos valores médios informados nas declarações da região, bem como dos valores constantes da tabela SIPT, deve intimar o declarante a comprovar a origem dos valores declarados e a forma de cálculo utilizada, entre outros. Para tal, o documento eficaz que possibilita essa comprovação é o laudo técnico, elaborado em atenção às normas constantes da ABNT, órgão orientador e controlador dos trabalhos de profissionais da área, acompanhado dos documentos que comprovam as fontes idôneas de pesquisa.

(...)

47. Com a impugnação foi carreado novo laudo, que apresenta o VTN de R\$ 965.000,00, confirmando o incorreto valor declarado de R\$ 430.000,00 e a ineficácia do laudo anteriormente apresentado que apurou o VTN de R\$ 818.000,00, para os três exercícios, como já dito.

48. Apesar do acréscimo do valor, bem como da especificidade com relação ao exercício, **o laudo trazido com a impugnação se apresenta, novamente, ineficaz.** Entre as irregularidades consta a afirmação de que a coleta de dados foi embasa em pesquisa de jornais de grande circulação, bem como imobiliárias e corretores credenciados e proprietários, porém, não mostrou nenhum documento dessa pesquisa, nem mesmo o nome do jornal, muito menos o ano de sua publicação. Aliás, os supostos elementos de pesquisas são, praticamente, os mesmos constantes do laudo anterior com resultado diverso, fato que demonstra a fragilidade das premissas de sua conclusão. Além disso, a maior parte dos mesmos diz respeito a imóveis de outro município e o número de dados é inferior a 5, que é o mínimo exigível pela ABNT.

49. Para ser aceito, o laudo deve ser elaborado eficazmente com atenção às normas técnicas, com pesquisas idôneas, informando suas origens, tais como negociações efetivadas e registradas oficialmente, com demonstração de que o imóvel contém peculiaridades que divergem às consideradas pela Receita. Os valores trazidos no laudo, além de apenas serem catalogados, estão desacompanhados de comprovantes.

50. Assim, na ausência de laudo eficaz, não há como alterar o VTN do lançamento.

Como se vê, o órgão julgador de primeira instância foi expresso ao rechaçar o laudo técnico apresentado pelo Contribuinte, afirmando que o mesmo não atendia as normas constantes da ABNT, concluindo, assim, pela procedência do VTN arbitrado pela Fiscalização.

Ora, tendo a DRJ enfrentado de forma expressa o VTN informado no laudo técnico, concluindo, inclusive, pela sua desqualificação por não atender as normas da ABNT, e, por outro, tendo esse Colegiado se reportado de forma expressa às ponderações e justificativas apresentadas naquela decisão de primeira instância, destacando, inclusive, que corroborava com estas, não há que se falar em falta de manifestação deste Colegiado a respeito do valor do VTN indicado no laudo trazido aos autos pelo Contribuinte, conforme faz crer a Embargante.

Destarte, é de hialina clareza que se encontra ausente a omissão alegada, limitando-se a Embargante a formular sua pretensão, já devidamente examinada pela Turma. Ainda que não concorde com a conclusão a Embargante, nada existe a ser suprido ou esclarecido, pois examinados todos os pontos merecedores de exame. E os embargos de declaração não se prestam para rediscutir o que já decidido, e muito menos reabrir discussão a respeito de matéria já exaurida no v. acórdão.

Nesse sentido, voto por não conhecer os embargos de declaração, em face da inexistência da omissão apontada.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior