ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10183.722789/2014-10

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10183.722789/2014-10
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2301-005.843 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de fevereiro de 2019
Matéria	ITR
Recorrente	ALCIDES JURACI PARZIANELLO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE.

A incompleta identificação do sujeito passivo, no que diz respeito à não utilização do sufixo "espólio" é vício formal, não havendo que se cogitar de nulidade absoluta por vício material decorrente de ilegitimidade passiva sempre que inexistir preterição ao direito de defesa.

GLOSA DE ÁREA DECLARADA. IMÓVEL EM ÁREA DE OCUPAÇÃO TRADICIONAL E PERMANENTE INDÍGENA.

Área destinada, por decreto presidencial, à constituição de reserva indígena - aplicação do disposto no artigo 231 da constituição federal - propriedade da união - inexistência de sujeição passiva do contribuinte, pela impossibilidade de sua propriedade ou posse sobre a referida área.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir do cálculo do ITR a área da reserva indígena Utiariti, correspondente a 9.455,33 ha.

João Maurício Vital - Presidente.

Reginaldo Paixão Emos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Alexandre Evaristo Pinto, Antônio Sávio Nastureles, Juliana Marteli Fais Feriato, Francisco Ibiapino Luz (suplente convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício de 2010, constante às e-fls. 3 a 6.

Transcrevo o relatório do Acórdão de 1ª instância por muito bem descrever os fatos:

> *Por meio da Notificação de Lançamento nº 1046/00044/2014 de fls. 03/06, emitida, em 01.07.2014, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R$5.175.459,87, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2010, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Santa Tereza", cadastrado na RFB sob o nº 6.602.508-7, com área declarada de 9.952,9 ha, localizado no Município de Sapezal/MT.*
>
> *A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2010 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 1046/00029/2014 de fls. 09/10, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:*
>
> *1º - Para comprovação de áreas de produtos vegetais declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes à área plantada no período de 01.01.2009 a 31.12.2009: Documentos tais como Laudo Técnico de uso de solo emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (Crea); Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que comprovem a área ocupada com produtos vegetais;*
>
> *2º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com fundamentação e grau de precisão II, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais*

documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2010, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2010 no valor de R$:

Outras terras – R$1.234,61.

Em 15.04.2014, a fiscalização emitiu o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 1046/00043/2014, às fls. 13/16, para dar conhecimento ao contribuinte sobre as informações da DITR que seriam alteradas.

Por não ter sido apresentado qualquer documento de prova e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2010, a fiscalização resolveu glosar a área de produtos vegetais de 9.950,0 ha e o seu respectivo valor de R$275.650,00, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R$23.700,00 (R$2,38/ha), arbitrando o valor de R$12.287.949,86 (R$1.234,61/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente aumento do VTN tributável, e disto resultando imposto suplementar de R$2.457.483,32, conforme demonstrado às fls. 05.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04 e 06.

Também da Decisão de 1ª instância, transcrevo a descrição dos argumentos da impugnação (de e-fls. 19 a 37), apresentada contra a Notificação de Lançamento:

- registra a tempestividade da impugnação e o conseqüente efeito de suspender a exigibilidade do suposto crédito tributário apurado;

- em sede de preliminar, requer a nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa, em ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição da República e, também, ao art. 2º da Lei nº 9.784/1999 e art. 38, § 1º, do Decreto nº 7.574/2011, pelo fato de a fiscalização não ter juntado aos autos a tela do SIPT, com a indicação da metodologia, para se chegar ao cálculo do valor arbitrado segundo o referido sistema;

- questiona o fato de a fiscalização não ter explicado as razões que a levaram a desconsiderar o VTN declarado e a realizar o lançamento, ato que igualmente encontra-se eivado de vício intrínseco de validade;

- afirma que os instrumentos de formalização do crédito tributário devem ser emitidos de forma a oportunizar ao contribuinte o pleno conhecimento de todos os elementos que o compõem, especialmente da matéria envolvida, pois do contrário a Administração ignorará os princípios da objetividade da ação fiscal e da verdade real, citando e transcrevendo excertos

doutrinários e Ementas de Decisões do CARF para embasar sua tese;

- considera que a ausência da tela do SIPT, indicativa dos valores utilizados para o arbitramento, bem como das razões que levaram a fiscalização desconsiderar o VTN declarado acarreta vício insanável, posto que a Notificação de Lançamento carece de requisito essencial, impondo sua nulidade, como preceitua o art. 12 do Decreto nº 7.574/2011;

- no mérito, suscita a imprestabilidade do SIPT para o arbitramento do VTN, em razão da não-demonstração da aptidão agrícola da área, em discordância com o disposto no art 14, § 1º, da Lei nº 9.393/1996 e art. 12, II, da Lei nº 8.629/1993, o que fere o princípio da legalidade, citando e transcrevendo Ementas de Decisões do CARF para referendar seus argumentos;

- caso superado o entendimento anterior, entende que o lançamento deve ser revisto na medida em que, no exercício em questão, já não possuía o domínio ou posse da totalidade da área declarada, com base na Matrícula nº 2.070, isso porque a sua área de posse e domínio é de 497,65 ha, correspondendo a 5% dos 9.952,98 ha, conforme consta averbado à margem da referida Matrícula, na AV-03/2070, de 24.04.2007, Protocolo 5922, realizado pelo INTERMAT, pois o remanescente do imóvel se encontrava encravado em áreas indígenas;

- destaca que o remanescente de 95% do imóvel, como área indígena, não lhe pertence e, assim, ele deve ser tributado somente sobre o montante que efetivamente é de seu domínio/posse, em atendimento ao art. 1º da Lei nº 9.393/1996, posto que, no caso, não ocorre o fato gerador do ITR sobre o total da área indígena, em razão da subsunção do fato concreto ao fato abstrato previsto em lei;

- registra que houve o cometimento de equívoco quando da inserção dos dados na DITR, mormente se observado a área originária da Matrícula, ao invés da área posteriormente averbada, o que autoriza a revisão de ofício do lançamento, nos termos do art. 149 do CTN, cuja possibilidade é igualmente autorizada pelo art. 147, § 2º do mesmo diploma, citando e transcrevendo Decisões Judiciais e do CARF para apoiar sua tese;

- pelo exposto, requer:

(i) Inicialmente, que a impugnação seja conhecida e regularmente processada, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário apurado, segundo inteligência do art. 151, III, do CTN;

(ii) preliminarmente, julgar nula a Notificação de Lançamento, extinguindo-se o crédito tributário dela decorrente, nos termos do art. 156, IX, do CTN;

(iii) não sendo este o entendimento, pelo amor ao debate, no mérito:

a) Seja julgado totalmente insubsistente o lançamento, em razão da impossibilidade de utilização do SIPT, sem que se demonstre a aptidão agrícola da área, em cumprimento aos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 c/c o art. 12, § 1º, II, da Lei nº 8.696/1993, extinguindo-se o crédito tributário, nos termos do art. 156, IX, do CTN;

b) ou finalmente, seja revista e alterada a Notificação de Lançamento, em razão da existência de nítido erro de fato na DITR, considerando que a área total de seu domínio e posse, comprovadamente atestada à margem da matrícula do imóvel é de 497,649 ha, devendo ser considerada como área tributável a servir para incidência do ITR, em homenagem aos Princípios da Verdade Real e do não-confisco, aos quais a Administração Pública deve obediência.

Em seguida, a 1ª Turma de julgamento da DRJ Brasília (DF) proferiu o acórdão de nº 03-075.964 (e-fls. 70 a 88), considerando o lançamento procedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO-OCORRÊNCIA

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DO FATO GERADOR DO ITR E DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

O ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos,

com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DA ÁREA INDÍGENA

Para fazer jus à exclusão da área tributável do ITR, a área indígena deve ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA, sujeita ao regime de preservação permanente, ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), mesmo que demarcada e formalizada por Decreto Presidencial, até a data do fato gerador do imposto, por meio do Órgão fundiário competente.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

DA GLOSA DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS. DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Irresignada, a recorrente apresentou Recurso Voluntário às e-fls. 92 a 119, reproduzindo os argumentos da impugnação e aduzindo o seguinte:

- que o lançamento deve ser anulado devido ao vício material de erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o lançamento foi efetuado em face de "de cujus", cujo óbito ocorreu em 23/02/2014;

- que 95% da área do imóvel se encontrava encravada em áreas indígenas, conforme cópia da Matrícula n.° 2.980 e Certidão da respectiva matrícula, que colaciona para demonstrar que a Reserva Indígena UTIARITI é de propriedade da UNIÃO e regularizada anteriormente ao lançamento fiscal;

- que não merece guarida a afirmação posta pelo Sr. Julgador de primeira instância de que ausente o registro da transmissão da propriedade do imóvel em favor da União não haveria como afastar a tributação, bem como de que, no caso dos autos, haveria "falta de de prova documental hábil";

- que a cópia da Matricula n.° 2.980 e a certidão comprovam que a Reserva UTIARITI é de PROPRIEDADE DA UNIÃO e que a averbação à margem da matrícula é suficiente para afastar

qualquer dúvida quanto ao "domínio" da área que jamais poderá, como dito, ser dada em garantia ou mesmo alienada;

- que tudo isso demonstra evidente erro de fato e, assim sendo, a Administração Pública tem a prerrogativa, pelo poder da AUTOTUTELA, que lhe é inerente, de anular seus próprios atos, mormente quando eivados de vício ou se voltam contra o interesse público, segundo já definiu o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL em matéria sumulada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Reginaldo Paixão Emos.

O recurso é tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto e passo a julgá-lo.

Da Preliminar de Nulidade - erro na identificação do sujeito passivo - vício material - notificação encaminhada a "de cujus"

O vício relatado é de natureza formal e não houve prejuízo ao sujeito passivo uma vez que, desde a impugnação, a autuação foi contestada em nome do "espólio de Alcides Juraci Parzianello", o que mostra que o correto sujeito passivo compareceu aos autos e exerceu seu direito de ampla defesa e contraditório.

Transcrevo abaixo e adoto as razões de decidir do voto vencedor do Acórdão 9202-006.031 - 2ª Turma da CSRF, de lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, em que foi utilizado esse mesmo entendimento:

Mais especificamente, ainda que me alinhe aos que entendem que a impropriedade no lançamento quanto ao critério pessoal da regra-matriz de incidência acarreta, sim, um vício de natureza material, não entendo que se esteja, in casu, diante de tal hipótese.

Explico. Entendo que se reserva o referido vício quanto ao critério pessoal passivo (comumente também referenciado como "erro de identificação do sujeito passivo" ou, ainda, "ilegitimidade passiva") a situações onde, notadamente, se estabelece no pólo passivo da relação obrigacional tributária pessoa diversa daquela que ali deveria figurar, não se confundindo tal situação, porém, com incompletudes ou erros de nomes, que se revestem, assim, de meras impropriedades relativas na qualificação do sujeito passivo constante do instrumento formalizador do crédito (no caso, Notificação de Lançamento de efls. 02 a 06).

De se notar, a propósito, que o número do Cadastro de Pessoas Físicas indicado na referida Notificação de Lançamento (comum, em se tratando do "de cujus" ou espólio), real elemento distintivo da qualificação do contribuinte (o que se nota,

exemplificativamente, quando da existência de homônimos no cadastro) encontra-se correto, bem assim o endereço do autuado e demais qualificadores (inclusive endereço do autuado e identificação do imóvel tributado), o que possibilitou a ampla defesa processual através da inventariante (Sra. Elma Chagas Sperry), consoante impugnação de efls. 18/19 e anexos e Recurso Voluntário de efls. 62/63.

Ou seja, a única impropriedade que se observa na referida notificação, assim, é a ausência da palavra "Espólio" após a qualificação do sujeito passivo, se estando, em meu entendimento, diante de claro exemplo de pequena incorreção na norma introdutora (mais especificamente no elemento previsto no art. 10, I do Decreto no. 70.235, de 06 de março de 1972 qualificação do sujeito passivo) e não na norma introduzida, devendo-se descartar, com base nos elementos acima, que estivesse o lançamento inquinado do mesmo vício material que ocorre, por exemplo, quando se identifica de forma totalmente errônea o autuado, inclusive quanto a seu CPF.

Ou seja, a propósito, entendo que, em situações como esta, onde há uma relativa impropriedade tão somente no nome constante da Notificação de Lançamento, mas não no seu real elemento identificador (CPF), se está diante de vício na norma introdutora, mais especificamente, no elemento obrigatório delineado no art. 10, I do no. 70.235, de 1972, caracterizado assim, um vício de natureza formal, não havendo que se cogitar de vício de natureza material por ilegitimidade passiva.

Feita tal digressão, a título de esclarecimento, entendo, também, que, em tal situação (ou seja, no caso de existência do vício formal mencionado), só é de se cogitar de declaração de nulidade absoluta no lançamento (invalidação definitiva do lançamento) quando presentes uma ou mais hipóteses dentre as constantes do art. 59, I e II do referido Decreto no. 70.235, de 1972. Dentre as hipóteses ali elencadas, de se rejeitar a única possivelmente aplicável à situação sob análise (preterição de direito de defesa), uma vez que não só a inventariante foi cientificada de todos os atos processuais devidamente, mas também, repita-se, exerceu plenamente seu direito de defesa, consoante impugnação de efls. 18/19 e Recurso Voluntário de efls. 62/63.

Faço notar, por fim, que tal posicionamento alinha-se perfeitamente ao desta Turma já anteriormente esposado em caso semelhante, baseado no brocado pas de nulitté sans grief, consoante voto condutor do Acórdão 9.202006.015, de lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujo excerto a seguir aqui reproduzo como razão de decidir adicional, uma vez tendo acedido integralmente àquele quando do referido julgamento, verbis:

> *(...)*
>
> *Não vou me alongar na substanciosa discussão sobre nulidade e anulabilidade de atos administrativos, plena*

> *de defensores com posições adversas. Em regra, adoto a posição daqueles que se alinham com o brocado pas de nulitté sans grief, pois a adoção de sistema rígido de invalidação processual impede a eficiente atuação da administração pública.*
>
> *Dessa forma, entendo que os vícios formais definidos nas disposições dos arts. 10 e 11 Decreto nº 70.235/1972 não devem ser inquinados de nulidade absoluta, devida aos ditos vícios materiais, podendo e devendo ser sanados, sempre que não impliquem prejuízo à defesa dos contribuintes, quando, nesses casos, violam o inc. II do art. 59 do mesmo diploma.*
>
> *(...)"*

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, afastando assim a preliminar de ilegitimidade passiva e a nulidade decretada pelo Acórdão recorrido, com retorno ao Colegiado a quo, para apreciação das demais matérias constantes do Recurso Voluntário ainda não examinadas.

Da Preliminar de Nulidade - cerceamento de defesa - não juntada da tela do SIPT

O questionamento de cerceamento do direito de defesa pela não juntada da tela do SIPT foi apresentado em sede de impugnação. Transcrevo o acórdão de 1ª instância sobre este ponto e adoto suas razões de decidir:

> *O impugnante, em sede de preliminar, requer a nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa, porque teria havido ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição da República e, também, ao art. 2º da Lei nº 9.784/1999 e art. 38, § 1º, do Decreto nº 7.574/2011, pelo fato de a fiscalização não ter juntado aos autos a tela do SIPT, com a indicação da metodologia, para se chegar ao cálculo do valor arbitrado segundo o referido sistema. Alega, ainda, que a fiscalização não teria explicado as razões que a levaram a desconsiderar o VTN declarado e a realizar o lançamento, ato que igualmente encontrar-se-ia eivado de vício intrínseco de validade.*
>
> *Não obstante as alegações do requerente, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.*
>
> *O art 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:*
>
> *Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I - a qualificação do notificado;*

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O direito a ampla defesa ou ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; [...]

O Decreto nº 70.235/1972, que Dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF) diz, in verbis:

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.

Assim, somente os vícios capazes de anular o processo são os anteriormente transcritos e a nulidade só será declarada se importar em prejuízo para o impugnante, de acordo com o art. 60, também, do Decreto nº 70.235/1972.

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar a área de produtos vegetais declarada e o Valor da Terra Nua informado na DITR/2010, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

A Autoridade Fiscal, após verificar que não foram apresentados os documentos exigidos no Termo de Intimação Fiscal e diante da subavalição do VTN constatada, decidiu pela emissão da

presente Notificação de Lançamento, alterando, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, o Valor da Terra Nua por hectare (VTN/ha) do imóvel e glosando a área de produtos vegetais.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas (área de produtos vegetais e VTN declarado não-comprovados) e motivou, de conformidade com a legislação aplicável as matérias as alterações efetuadas na DITR, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" e no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido", em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Tanto é verdade, que o interessado refutou, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, como se observa do teor de sua impugnação, de fls. 19/37, em que o autuado expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não apenas suscitando temas preliminares, mas discutindo o mérito, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Ademais, além de a matéria - Valor da Terra Nua declarado não- comprovado - ser de fácil compreensão, pois consiste na multiplicação do VTN por hectare pela área total do imóvel em hectares, o Demonstrativo de fls. 05 ajuda na perfeita compreensão dos fatos, pois são indicadas as alterações efetuadas pela fiscalização para apuração do imposto suplementar lançado por meio da presente Notificação de Lançamento. Saliente-se que a operação matemática pode ser a divisão do VTN total pela área total do imóvel, que resulta no VTN/ha.

Quanto à aventada falta de publicidade dos valores constantes no SIPT, que serviram de base para o arbitramento do VTN, de acordo com o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393/96, cabe ressaltar que o acesso aos sistemas internos da RFB está, de fato, submetido a regras de segurança, contudo, tal restrição não prejudica a publicidade das informações armazenadas no referido sistema, tanto é verdade que o valor nele constante, por aptidão agrícola, foi informado, expressamente, ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, antes da autuação, às fls. 10.

Como se não bastasse, a informação requerida pelo impugnante não se faz necessária à solução do litígio, uma vez que o SIPT é utilizado apenas como valor de referência, resultado de média de valores levantados dentro de determinada região e informados pelas Secretaria Estaduais e Municipais de Agricultura, não tendo o condão de vincular impreterivelmente o preço do imóvel. Portanto, não se caracteriza a imprescindibilidade desta informação para a correta avaliação do imóvel, ainda mais que, caso o contribuinte verificasse a necessidade de revisão do valor apurado, poderia providenciar um Laudo de Avaliação, com

pontuação suficiente para atingir fundamentação e Grau de precisão II, observadas as normas da ABNT (NBR 14.653-3), como consta na intimação.

Com esse documento de prova, poderia o requerente demonstrar que o seu imóvel, especificamente, apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de VTN por hectare inferior a valor constante do SIPT, ou mesmo que o valor fundiário do imóvel está condizente com os preços de mercado praticados àquela época, não obstante os valores maiores eventualmente apontados nesse Sistema de Preços de Terras.

Além disso, reitera-se que desde a Intimação Inicial, já tinha sido esclarecido, expressamente, que a falta de apresentação de Laudo de Avaliação, ou sua apresentação em desacordo com as normas da ABNT, ensejaria o arbitramento do VTN, com base na informação, divulgada na própria intimação, do Sistema de Preços de Terra (SIPT) da Receita Federal. Registre-se que, para confrontação de dados, se junta aos autos a referida "tela" do SIPT, às fls. 69, na qual é possível verificar que o valor constante no Sistema é o mesmo informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, ou seja, R$1.234,61/ha.

Dessa maneira, não prospera a alegação de cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização não ter juntado a "tela" do SIPT aos autos.

Do Mérito

Da imprestabilidade do SIPT para o arbitramento do VTN - não demonstração da aptidão agrícola da área

No mérito, suscitou a recorrente imprestabilidade do SIPT para o arbitramento do VTN, em razão da não-demonstração da aptidão agrícola da área.

No entanto, conforme descrição dos fatos, constante da Notificação de Lançamento, "após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado". Assim, o VTN declarado foi considerado subavaliado e, por isso, a fiscalização valeu-se da prerrogativa legal do arbitramento.

Transcrevo abaixo o trecho do Acórdão da DRJ que fez a análise desse ponto, também apresentado na impugnação, trecho do qual adoto as razões de decidir:

Posto isso, verifica-se que a autuação decorreu da subavaliação do VTN declarado pelo contribuinte, como será exposto no mérito. Logo, caracterizada a subavaliação do VTN declarado, só restava à fiscalização arbitrar novo valor para efeito de cálculo do ITR desse exercício, em obediência ao disposto no art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Dessa forma, em relação ao arbitramento do VTN com base no SIPT, consta devidamente registrado que o valor declarado foi considerado subavaliado, por encontrar-se abaixo do valor de mercado, obtido com base no VTN por hectare, apontado no

Sistema de Preços de Terras (SIPT), para a aptidão agrícola "outras" terras, informado pela Secretaria Municipal de Agricultura de Sapezal/MT, para o município onde se localiza o imóvel, nos estritos termos do art. 14 (caput) e seu § 1º, da Lei nº 9.393/1996, conforme apresentado na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(ais). Portanto, comprova-se tanto a origem do valor, qual seja, o SIPT, quanto a sua previsão legal, transcrita a seguir:

> *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." (grifo nosso)*
>
> *§ 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.*** *(grifo nosso)*

Sendo assim, resta claro que o VTN utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em dado constante no SIPT, informado pela Secretaria Municipal de Agricultura de Sapezal/MT, está previsto em lei em vigor, ressaltando que esse sistema constitui-se na ferramenta de que dispõe a fiscalização para detectar eventuais distorções relativas aos valores declarados para os imóveis, tornando, portanto, afastada a hipótese de ilegalidade para o arbitramento do VTN.

Assim, também, não prospera a alegação de imprestabilidade do SIPT para o arbitramento do SIPT, pela aventada não-demonstração da aptidão agrícola, que foi tratada pelo requerente como matéria de mérito, posto que o VTN/ha de R$1.234,61/ha utilizado para o arbitramento corresponde à aptidão agrícola informada pela Secretaria Municipal de Agricultura para "outras" terras, conforme informado no Termo de Intimação, informação essa que, como dito, pode ser confrontada com a "tela" SIPT, às fls. 69.

Da área indígena - imunidade do ITR

Alega a recorrente que não possuía o domínio ou a posse da totalidade da área do imóvel rural no exercício de 2010. Já constava averbação certificada à margem da matrícula do imóvel de que o imóvel encontrava-se encravado em áreas indígenas. Por esse fato, possuía apenas 5% dos 9.952,98 ha, correspondendo à área de 497,65 hectares, devendo a tributação recair somente sobre essa fração que é de seu domíno/posse.

Por meio do Acórdão 03-075.964, a 1ª Turma da DRJ Brasília considerou improcedente a alegação de imunidade por estar a propriedade com 95% de suas terras dentro de área indígena. Entenderam os julgadores de 1ª instância que a averbação à margem da matrícula do imóvel não seria suficiente para afastar a tributação (e-fls. 81 e 82). Para tanto, seria necessário o ato cartorial de registro que retirasse da recorrente a propriedade das terras abrangidas pela reserva e a transferisse para a União.

No que toca à área indígena, entendeu ainda a DRJ que o alegado erro de fato nas informações prestadas por meio da DITR 2010 não poderia ser acatada por falta de prova desse erro. Isso por que o requerente não comprovou a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA, para o exercício de 2010, não sendo possível a exclusão de ITR pretendida.

Inicialmente, cumpre analisar a possibilidade de exigência do ADA - Ato Declaratório Ambiental para o presente caso. Admitindo-se o tratamento de área de preservação permanente às áreas de reserva indígena demarcadas, ainda assim aplicar-se-ia o entendimento fixado pela PGFN para atuação de seus procuradores, ao qual me filio e transcrevo e que dispensa a apresentação do ADA, com vistas à concessão da isenção do ITR:

> *1. Temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016:*
>
> *Item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer*
>
> *1.25 - ITR*
>
> *a) Área de reserva legal e área de preservação permanente Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR e AgRg no REsp 753469/SP.*
>
> *Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação,* ***dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR.*** *Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa. (grifei)*
>
> *OBSERVAÇÃO: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou*

não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal)

A homologação da demarcação da reserva indígena UTIARITI foi feita no ano de 1991 por meio do Decreto presidencial nº 261, quando então restou formalizada a posse da área pelo grupo da etnia Paresí. Segue o decreto citado:

DECRETO Nº 261, DE 29 DE OUTUBRO DE 1991.

D.O.U. de 30.10.1991

Homologa a demarcação administrativa da Área Indígena Utiariti, no Estado do Mato Grosso.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 19, § 1º, da Lei nº 6.001, de 19 de dezembro de 1973,

DECRETA:

Art. 1º Fica homologada, para os efeitos do art. 231 da Constituição Federal, a demarcação administrativa promovida pela Fundação Nacional do Índio (FUNAI) da Área Indígena Utiariti, localizada no Município de Campo Novo do Parecis, Estado do Mato Grosso, ***caracterizada como de ocupação tradicional e permanente indígena****, com a superfície de 412.304,1958ha (quatrocentos e doze mil, trezentos e quatro hectares, dezenove ares e cinqüenta e oito centiares) e perímetro de 429.327,11m (quatrocentos e vinte e nove mil, trezentos e vinte e sete metros e onze centímetros). (grifei)*

Art. 2º A área indígena de que trata este Decreto tem a seguinte delimitação: (...)

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 29 de outubro de 1991; 170º da Independência e 103º da República.

Após intimada da Notificação de Lançamento pelo Município de Sapezal (ente autuante), em sede de impugnação, a recorrente pleiteou a retificação de sua DITR, alterando a área antes declarada como de atividade rural para área ocupada por terras indígenas. Juntou na impugnação, a título de prova, cópia da certidão de inteiro teor com a averbação da reserva indígena na matrícula do imóvel rural. Tal certidão encontra-se às e-fls 130 e 131 e tem as seguintes averbações anotadas, relativas à área indígena, todas datadas de 24/04/2007:

AV-01/2070 - consta que o imóvel da matrícula está encravado em terras de domínio da União asseguradas aos Silvícolas;

AV-02/2070 - consta que da totalidade da superfície de 9.952,98 ha do imóvel rural, 4.934,41 ha incide nos limites da Terra Indígena Utiariti, ficando a área de 4.612,19 ha sem incidência sobre a reserva indígena Utiariti; e

> *AV-03/2070 - **anotação promovida pelo Instituto de Terras de Mato Grosso - INTERMAT para constar que a área do imóvel incide 95% dentro da reserva indígena Utiariti**.*

Não obstante a existência das averbações acima, quando da apresentação de sua DITR do exercício de 2010, a recorrente declarou 9.950 ha como sendo área utilizada pela atividade rural/área de produtos vegetais. Essa declaração serviu de base para o lançamento de ofício ora contestado. O artigo 5º, §1º do Decreto-lei 2.124 de 13/06/1984, estabelece o caráter de confissão das declarações que comunicam a existência de crédito tributário:

> *(...)*
>
> *Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*
>
> *§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, **constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.***

Há, no entanto, a possibilidade de ocorrência de erros no cumprimento das obrigações acessórias. Por isso, as declarações prestadas ao Fisco, podem ser retificadas. Essa retificação, no entanto, após o prazo regular de sua apresentação, caso resulte em redução de crédito declarado, incorre nos critérios estabelecidos para revisão de ofício, previstos no art. 149 do CTN, especialmente o inciso VIII, que diz:

> *Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*
>
> *(...)*
>
> *VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido **ou não provado** por ocasião do lançamento anterior; (grifei)*

Ou seja, a prova do erro de fato na declaração, propicia sua retificação (sua revisão). Contudo, o ônus da prova, em tais casos, está com o declarante, que deverá fornecer os elementos probatórios necessários a suportar a retificação pretendida.

Para suportar a retificação pleiteada, foram apresentadas como meios de prova da existência da reserva indígena as certidões de inteiro teor de e-fls. 130 a 131, com as devidas averbações da área indígena, bem como a certidão de e-fls. 134 a 137 relativa à própria reserva. Colacionamos aos autos ainda o Decreto nº 261, de 29 de outubro de 1991, que homologou a demarcação administrativa da Área Indígena Utiariti, no Estado do Mato Grosso.

Por outro lado, há notícias veiculadas na imprensa de que houve uso de terras indígenas para atividade rural por produtores rurais da região de Sapezal MT até meados de 2011. Não se poderia, no entanto, em relação à área indígena regularizada e averbada, exigir da recorrente a prova de que não se utilizou da terra ou de que não teve a posse da propriedade, resultando, em última análise, na exigência de uma prova negativa.

A questão principal aqui é: pode-se cobrar o ITR sobre terras caracterizadas como de ocupação tradicional e permanente indígena? No presente caso, pode-se adicionar ainda a hipótese de possível utilização dessas terras em atividade rural pelo "proprietário", com

base na declaração originalmente apresentada e com base nas notícias e registros sobre sobreposição de terras indígenas e fazendas na região.

A questão 10 do Perguntas e Respostas do ITR Exercício 2010 apresenta uma resposta:

> *TERRAS TRADICIONALMENTE OCUPADAS PELOS ÍNDIOS*
>
> *010 — As terras tradicionalmente ocupadas pelos índios são imunes do ITR?*
>
> *Sim. As terras tradicionalmente ocupadas pelos índios são bens da União, porém os índios têm a posse permanente, a título de usufruto especial. Essas terras são inalienáveis e indisponíveis, e os direitos sobre elas imprescritíveis. Por conseguinte, são imunes do ITR as áreas tradicionalmente ocupadas pelos índios. Cabe à União, por intermédio da Secretaria do Patrimônio da União (SPU), declarar essas áreas para efeito do ITR, pois a imunidade não desobriga o contribuinte de apresentar a DITR. (CF/1988, arts. 20, XI, e 231, §§ 2º e 4º)*

As áreas tradicionalmente ocupadas pelo índios são bens da União, fato esse que implicaria na União figurar nos polos ativo e passivo da obrigação tributária, se sobre elas fosse lançado o ITR, atraindo a extinção pela confusão. Além disso, tais áreas são ainda imunes ao ITR em decorrência do disposto nos art. 20, inciso XI e art. 231 da Constituição Federal:

> *Constituição Federal*
>
> *Art. 20. São bens da União:*
>
> *(...)*
>
> *XI - as terras tradicionalmente ocupadas pelos índios.*
>
> *Art. 231. São reconhecidos aos índios sua organização social, costumes, línguas, crenças e tradições, e os direitos originários sobre as terras que tradicionalmente ocupam, competindo à União demarcá-las, proteger e fazer respeitar todos os seus bens.*
>
> *§ 1º São terras tradicionalmente ocupadas pelos índios as por eles habitadas em caráter permanente, as utilizadas para suas atividades produtivas, as imprescindíveis à preservação dos recursos ambientais necessários a seu bem-estar e as necessárias a sua reprodução física e cultural, segundo seus usos, costumes e tradições.*
>
> *§ 2º As terras tradicionalmente ocupadas pelos índios destinam-se a sua posse permanente, cabendo-lhes o usufruto exclusivo das riquezas do solo, dos rios e dos lagos nelas existentes.*
>
> *§ 3º O aproveitamento dos recursos hídricos, incluídos os potenciais energéticos, a pesquisa e a lavra das riquezas minerais em terras indígenas só podem ser efetivados com autorização do Congresso Nacional, ouvidas as comunidades*

> *afetadas, ficando-lhes assegurada participação nos resultados da lavra, na forma da lei.*
>
> *§ 4º As terras de que trata este artigo são inalienáveis e indisponíveis, e os direitos sobre elas, imprescritíveis.*
>
> *§ 5º É vedada a remoção dos grupos indígenas de suas terras, salvo, "ad referendum" do Congresso Nacional, em caso de catástrofe ou epidemia que ponha em risco sua população, ou no interesse da soberania do País, após deliberação do Congresso Nacional, garantido, em qualquer hipótese, o retorno imediato logo que cesse o risco.*
>
> *§ 6º São nulos e extintos, não produzindo efeitos jurídicos, os atos que tenham por objeto a ocupação, o domínio e a posse das terras a que se refere este artigo, ou a exploração das riquezas naturais do solo, dos rios e dos lagos nelas existentes, ressalvado relevante interesse público da União, segundo o que dispuser lei complementar, não gerando a nulidade e a extinção direito a indenização ou a ações contra a União, salvo, na forma da lei, quanto às benfeitorias derivadas da ocupação de boa fé.*
>
> *§ 7º Não se aplica às terras indígenas o disposto no art. 174, § 3º e § 4º.*

O CARF já enfrentou essa questão no acórdão 9202-00.487 - 2ª Turma da CSRF, de 09/03/2010, tendo sido negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional contra acórdão no qual se deu provimento ao recurso voluntário, em que se acolheu a tese da ilegitimidade passiva do proprietário sem posse:

> *Acórdão n° 9202-00.487 — 2 Turma*
>
> *A União Federal é a legítima proprietária das reservas indígenas e os índios possuidores na condição de usufrutuários. Assim, é improcedente a cobrança de ITR em razão do instituto da "confusão" entre credor e devedor, conforme artigo 381 do Código Civil.*

Assim, diante da apresentação da certidão de inteiro teor, com averbação que atesta a localização do imóvel rural, objeto do lançamento, dentro da área da Reserva Indígena Utiariti, bem como diante da publicação do Decreto 261/1991, que homologou a demarcação da referida reserva, forçoso é reconhecer a incidência do artigo 231 da Constituição Federal que expressamente declara a nulidade de quaisquer atos de ocupação, domínio e posse sobre terras indígenas. Por conseguinte, resta afastada a incidência do ITR sobre a área da reserva indígena, por força da imunidade estabelecida por meio dos artigos 20, XI e 231 da Constituição Federal.

Dessa forma, o ITR deve ser recalculado para exclusão da área da reserva indígena correspondente a 9.455,33 ha, devendo o imposto incidir apenas sobre a área remanescente correspondente a 497,65 ha.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir do cálculo do ITR a área da reserva indígena Utiariti, correspondente a 9.455,33 ha.

É como voto.

Reginaldo Paixão Emos - Relator