



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10183.725574/2014-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.967 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALBERTO VICENTE RESEGUE
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando à contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

DO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO (TDPF-F).

Instituído por legislação infralegal, o TDPF-F apenas especifica a competência genérica que detém o AFRFB, por expressa disposição legal, portanto, os vícios ou a ausência do TDPF-F não são capazes de provocar vício formal. A violação na forma prescrita em legislação infralegal, em sede de processo administrativo fiscal, constitui mera irregularidade, o que não ocorreu no caso. Nos procedimentos de revisão interna de declaração do ITR é dispensada, por expressa disposição normativa, a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização.

VTN-VALOR DA TERRA NUA. SUB-AVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SIPT-SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF Nº 200

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente)

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

### **Da Autuação**

Pela Notificação de Lançamento nº 9907/00009/2014, de fls. 03/06, do exercício de 2011, emitida em 02/12/2014, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 15.920,09, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Antônio José Neto” (NIRF 7.094.497-0), com área declarada de 420,0 ha, declarado como localizado no município de Sorriso - MT.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2011, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 9907/00163/2014 (fls. 08/09). Por meio do referido Termo, solicitou-se ao contribuinte que apresentasse, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos a sua identificação e do imóvel (matrícula atualizada e CCIR/INCRA), os seguintes documentos:

- Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – Crea, contendo todos os

elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de 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 2011, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2011 no valor de R\$ 2.452,23.

Em 13/11/2014, foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 9907/00106/2014 (fls. 11/14), reiterando a solicitação de documentos constantes do Termo de Intimação de fls. 08/09.

Não havendo manifestação do contribuinte, a Autoridade Fiscal procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2011, manteve as áreas de preservação permanente (18,0 ha), de reserva legal (147,0 ha), de produtos vegetais (10,0 ha), com reflorestamento (5,0 ha) e de pastagens (129,0 ha); entretanto, desconsiderou o VTN declarado de R\$ 42.000,00 (R\$ 100,00/ha), arbitrando o valor de R\$ 1.029.936,60 (R\$ 2.452,23/ha), apurado com base no Sistema de Preço de Terras, instituído pela Receita Federal, com conseqüente aumento do VTN tributável, resultando no imposto suplementar de R\$ 7.797,09, conforme demonstrativo de fls. 05.

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

#### **Da Impugnação**

Cientificado do lançamento em 19/11/2015 (AR de fls. 07 e Extrato do processo de fl. 105), o contribuinte, por meio de seu procurador (fls. 34), apresentou a impugnação de fls. 21/31, em 18/12/2015 (fls. 21), exposta nesta sessão. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- fez breve relato da ação fiscal;
- informa que houve divergência entre o município sede do imóvel e o valor apurado para VTN, uma vez que o imóvel está localizado no município de Nova Ubiratã-MT, mas o valor do SIPT foi apurado como se o imóvel estivesse localizado no município de Sorriso-MT;
- conforme o Laudo Técnico de Avaliação do VTN, o imóvel se encontra totalmente localizado no município de Nova Ubiratã-MT, estando essa alteração já averbada no respectivo Registro;
- a utilização do VTN do município de Sorriso-MT o prejudicou, por ser superior ao VTN do município de Nova Ubiratã-MT;

- requer, como preliminar, a alteração do município de localização do imóvel;
- o crédito tributário foi constituído de forma imperfeita, haja vista que somente o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil detém a competência para efetuar o lançamento, sendo indelegável tal competência;
- faz citação do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, para referendar seus argumentos quanto ao entendimento de que sendo o sujeito passivo notificado, o crédito tributário estará definitivamente constituído, o que não aconteceu, uma vez que não foi notificado do auto de infração (sic), não havendo, portanto, de se falar em constituição de crédito, por faltar o elemento essencial de sua constituição;
- ressalta que se o agente público pratica ato sem autorização expressa de seu superior hierárquico, estará ele agindo sem competência, portanto, quaisquer atos por ele executados serão nulos de pleno direito;
- no caso específico, o auto de infração (sic) foi lavrado por servidor público municipal, sem que ele tivesse competência para tal procedimento, sequer há uma autorização para que ele pudesse emitir o documento fiscalizatório, tornando-se nulo o procedimento por não satisfazer o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72;
- faz citação dos arts. 10 e 14 do Decreto nº 9.393/96 para afirmar que não houve parâmetro de transparência para o arbitramento do VTN, pois não foram apresentados os parâmetros utilizados para chegar ao VTN arbitrado, este muito superior ao declarado na DITR/2011;
- faz citação de julgados do CARF para fundamentar seus argumentos;
- entende que houve cerceamento de seus direitos quando não foram apresentados os parâmetros utilizados para chegar ao VTN arbitrado, impossibilitando-o de efetuar sua defesa, pois não basta fazer menção do SIPT, é necessário demonstrá-lo por meio de levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que consideram a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel;
- para comprovar o VTN atribuído ao imóvel no período de referencia de 2011, acosta aos autos o Laudo de Avaliação do VTN, de acordo com a ABNT, NBR 14.653-1 e 14.653-3;
- por fim, requer:
  - Seja modificado o domicílio do imóvel de Sorriso-MT para Nova Ubiratã-MT, alterando-se o VTN apurado pela fiscalização;
  - Anular a Notificação de Lançamento em decorrência da imperfeita constituição do crédito tributário;
  - Que seja comprovado o lançamento com base no Laudo de Avaliação em anexo, onde é indicado que o VTN do imóvel é de R\$ 42.000,00;

- Produção de todas as provas em direito admitidas, em especial por nova perícia e avaliação na área rural objeto da Notificação de Lançamento.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar procedente em parte. Eis a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2011

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando à contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

DO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO (TDPF-F).

Instituído por legislação infralegal, o TDPF-F apenas especifica a competência genérica que detém o AFRFB, por expressa disposição legal, portanto, os vícios ou a ausência do TDPF-F não são capazes de provocar vício formal. A violação na forma prescrita em legislação infralegal, em sede de processo administrativo fiscal, constitui mera irregularidade, o que não ocorreu no caso. Nos procedimentos de revisão interna de declaração do ITR é dispensada, por expressa disposição normativa, a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização.

DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) - SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o arbitramento do VTN com base no SIPT, devendo, nº entanto, ser considerado o valor nele estabelecido para o município de real localização do imóvel. Para sua revisão, seria necessário Laudo Técnico 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 em relação aos imóveis circunvizinhos.

DA PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA.

A perícia ou diligência destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte

Colha-se a conclusão do voto condutor:

Isso posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de que seja julgada procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte, contestando o lançamento consubstanciado na Notificação nº 9907/00009/2014 de fls. 03/06, para alterar o VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal, de R\$ 1.029.936,60 (R\$ 2.452,23/ha) para R\$ 384.951,00 (R\$ 916,55/ha), correspondente ao VTN/ha apontado no SIPT, exercício de 2011, para o município de Nova Ubiratã-MT, efetuando-se as demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 7.797,09 para R\$ 2.706,89, conforme demonstrado, a ser acrescido de multa proporcional de 75,0% e juros de mora na forma da legislação vigente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/06/2019 (fl. 133), o sujeito passivo interpôs, em 12/07/2019 (fl. 135), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, o seguinte:

- a) Nulidade do termo de notificação por vício formal;
- b) Reafirma a necessidade de realização de perícia;
- c) Pugna pela exclusão da multa de ofício ou redução para o patamar de 20%.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre alteração do VTN declarado de R\$ 42.000,00 (R\$ 100,00/ha) para o arbitrado de R\$ 1.029.936,60 (R\$ 2.452,23/ha), apurado com base no Sistema de Preço de Terras, instituído pela Receita Federal, com conseqüente aumento do VTN tributável.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário, em sede de preliminar, são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

### Da Nulidade do Lançamento

O impugnante requer a nulidade do lançamento sob a alegação de que não teria sido notificado do auto de infração (sic), portanto, não teria havido o elemento essencial da constituição do crédito tributário, que é a ciência.

Acrescenta que teria havido cerceamento de seus direitos quando não foram apresentados os parâmetros utilizados para chegar ao VTN arbitrado, impossibilitando-o de efetuar sua defesa, pois não bastaria fazer menção do SIPT, seria necessário demonstrá-lo por meio de levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que consideram a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel.

Outrossim, entende que o auto de infração (sic) teria sido lavrado por servidor público municipal, sem que ele tivesse competência para tal procedimento, uma vez que somente o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil detém a competência para efetuar o lançamento, sendo esta indelegável.

Inicialmente, com relação ao entendimento de que não haveria procedimento administrativo instaurado, uma vez que não teria havido a autorização para lavratura do auto de infração, equivocava-se o contribuinte, uma vez que a constituição do crédito tributário poderá ocorrer por auto de infração ou notificação de lançamento, conforme o caso, em cumprimento ao disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, a saber:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

Portanto, ao ser emitida a Notificação de Lançamento nº 9907/00009/2014, de fls. 03/06, com a ciência tendo ocorrido em 19/11/2015 (fls. 07), houve a efetiva constituição do crédito tributário, conforme, inclusive, entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme REsp 1.320.825/2012, in verbis:

**EMENTA TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. IPVA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REGULARIDADE. PRESCRIÇÃO. PARÂMETROS.**

*1. O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é lançado de ofício no início de cada exercício (art. 142 do CTN) e constituído definitivamente com a cientificação do contribuinte para o recolhimento da exação, a qual pode ser realizada por qualquer meio idôneo, como o envio de carnê ou a publicação de calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação.*

(...)

*3. Para o fim preconizado no art. 1.039 do CPC/2015, firma-se a seguinte tese: "A notificação do contribuinte para o recolhimento do IPVA perfectibiliza a*

*constituição definitiva do crédito tributário, iniciando-se o prazo prescricional para a execução fiscal no dia seguinte à data estipulada para o vencimento da exação." (grifo nosso)*

Não obstante a alegação 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.

Do ponto de vista formal, são requisitos da Notificação de Lançamento os indicados no art. 11 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà 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.*

Pela análise da Notificação de Lançamento, às fls. 03/06, constata-se que os requisitos legais estão presentes, portanto, não caberia a anulação do feito por esse motivo.

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 anteriormente transcritos são capazes de anular o processo, 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 do 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.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou 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, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua impugnação, de fls. 21/31, em que o autuado expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não apenas suscitando preliminar, mas discutindo o mérito da lide relativamente à matéria envolvida, 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.

Veja-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental, e o não-cumprimento de exigências para a comprovação dos dados informados na DITR justifica o lançamento de ofício, regularmente formalizado por meio de Auto de Infração, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), combinado com o disposto no art. 149, V, da Lei nº 5.172/66 (CTN), não havendo necessidade de verificar in loco a ocorrência de possíveis irregularidades, como requereu o impugnante.

No caso, não compete à autoridade administrativa produzir provas relativas à matéria tributada ou mesmo em relação a qualquer outra matéria relacionada, isto porque, nos termos dos artigos 40 e 47 (caput), ambos do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), o ônus da prova, no caso, documental, é do contribuinte, o qual cumpre guardar ou produzir até a data de homologação do auto-lançamento, prevista no § 4º do art. 150 do CTN, os documentos necessários à comprovação dos dados informados na sua DITR ou mesmo para comprovar fatos alegados na sua impugnação.

Saliente-se, que na fase de impugnação o ônus da prova continua sendo do contribuinte. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu art. 16, III, e de acordo com o art. 373 do Código de Processo

Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Inclusive, consta no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da Autoridade lançadora, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

Nesse contexto, no caso concreto, não há que se falar em ofensa à ampla defesa, uma vez que é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte está exercendo o seu direito de defesa.

O impugnante confunde auto de infração com notificação de lançamento, afirmando que o documento fiscal, no caso, Notificação de Lançamento, teria sido lavrada por servidor público municipal, sem que ele tivesse competência para tal procedimento, sequer uma autorização para que ele pudesse emitir o referido documento, por isso entende que o procedimento deveria ser considerado nulo, porque não satisfaria o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Sobre a competência do servidor do Município, cabe esclarecer que, nos termos da Instrução Normativa/RFB Nº 884, de 05/11/2008, que dispõe sobre a celebração de convênio entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em nome da União, o Distrito Federal e os Municípios para delegação das atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), o art. 1º prevê a delegação de funções da RFB aos servidores dos Municípios, a saber:

*Art. 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em nome da União, poderá celebrar convênio com o Distrito Federal e com os Municípios, que assim optarem, para delegar as atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).*

Dessa forma, a partir de 29/01/2009, o Município de Sorriso-MT firmou Convênio com a RFB para a fiscalização e cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, nos termos da Lei Nº 11.250, de 27/12/2005, em obediência ao inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição da República, conforme se verifica no

sítio da Receita Federal (ITR Convênio – Consulta de Entes Conveniados). Portanto, o citado Município tem competência para exercer as referidas atribuições, não obstante o impugnante entenda o contrário.

Às fls. 03, é identificado o servidor que realizou a fiscalização, indicando nome e matrícula, com citação, inclusive, do Secretário Municipal de Fazenda.

Especificamente, sobre eventual pedido de nulidade do lançamento sob a alegação de inexistência de uma autorização para a realização da fiscalização, cumpre esclarecer que a Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014 (atualmente revogada pela Portaria RFB nº 6.478, de 29/12/2017) que Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabelece os casos em que está dispensada a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F), em seu art. 10, in verbis:

*Art. 10. O TDPF não será necessário nas hipóteses de procedimento fiscal:*

*I – realizado no curso do despacho aduaneiro;*

*II – interno, de formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade ou pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, lançamento de multas isoladas relativas ao comércio exterior, revisão aduaneira e formalização de abandono ou apreensão de mercadorias realizada por outros órgãos;*

*III – de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva;*

*IV – relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (procedimentos de malhas fiscais);*

*V – destinado, exclusivamente, à aplicação de multa por não atendimento à intimação efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em procedimento de diligência;*

*VI – destinado à aplicação de multa por não atendimento à Requisição de Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001;*

*VII – destinado à verificação de ocorrência de avaria ou extravio de mercadorias sob controle aduaneiro;*

*VIII – de análise de restituição, reembolso, ressarcimento ou compensação efetuada ou de lançamento de multas isoladas decorrentes dessa análise, exceto quando houver necessidade de atuação do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em ação externa destinada a coletar informações ou outros elementos necessários à instrução ou conclusão do respectivo procedimento fiscal; e*

*IX – de análise de pedido de revisão de débitos e de processos envolvendo créditos tributários discutidos judicialmente, exceto quando houver necessidade de atuação do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em ação externa destinada a coletar informações ou outros elementos necessários à instrução ou conclusão do respectivo procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II do caput, considera-se revisão aduaneira o procedimento destinado a identificar irregularidades fiscais relativas ao despacho, com base tão somente nos elementos probatórios disponíveis no âmbito da RFB. (grifo nosso)*

Como visto, para a revisão interna das Declarações de ITR, incidentes em malha fiscal, situação posta no presente processo, não é exigível a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização, logo, completamente descabida a alegação de irregularidade no lançamento por ausência desse documento.

Portanto, não se tratando de atos nulos ou anuláveis, a ausência de TDPF-F ou de Ordem de Serviço, o que não ocorreu no caso, constituiriam meras impropriedades, incapazes, portanto, de nulificar o lançamento.

O impugnante ressentiu-se do fato de que não teriam sido apresentados os parâmetros utilizados para chegar ao VTN arbitrado, o que teria impossibilitado de efetuar sua defesa, pois não bastaria fazer menção do SIPT, seria necessário demonstrá-lo por meio de levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que consideram a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel.

Quanto 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 referência constante do SIPT, nos termos do art. 14 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)*

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 do SIPT, está previsto em lei, 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.

Quanto à alegada 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 constante no SIPT foi informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal de fls. 08/09 (especificamente às fls. 09) e no Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 11/14 (especificamente às fls. 12), no valor de R\$ 2.452,23, antes da autuação.

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, 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 a contribuinte verificasse a necessidade de revisão dos valores apurados, 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).

Com esse documento de prova, poderia a requerente demonstrar que o seu imóvel, especificamente, apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de VTN por hectare inferior a valor constante no 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.

No que tange à alegação do requerente de que não teria sido notificado do auto de infração (sic), portanto, não teria havido o elemento essencial da constituição do crédito tributário, que é a ciência, equivocou-se mais uma vez.

A Notificação de Lançamento teve sua ciência dada ao contribuinte em 19/11/2015, conforme documento de fls. 07, portanto, o crédito tributário se encontra perfeitamente constituído. Aliás, tanto o impugnante recebeu a Notificação de fls. 03/06, em 19/11/2015, que em 18/12/2015 (fls. 21) apresentou sua impugnação, dentro do prazo legal estabelecido.

A autoridade tributária julgadora, nos julgamentos administrativos, especialmente os de primeira instância, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, ou seja, deve observar os atos normativos da autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a quem se subordina este Colegiado, conforme art. 7º da Portaria - MF nº 341, que “Disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ)”, de 12.07.2011, in verbis:

*Art. 7º São deveres do julgador:*

[...]

*IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e*

*V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.*

Os mecanismos de controle de constitucionalidade/legalidade regulados pela própria Constituição da República passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Enfim, é preciso deixar registrado que nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, depois de formalizada a exigência fiscal, mediante a lavratura da competente Notificação de Lançamento, com a ciência do contribuinte, cabe a ele, caso discorde do lançamento, contestá-lo por meio da apresentação tempestiva da sua impugnação, devidamente motivada e acompanhada dos documentos que possuir, para fazer prova a seu favor.

No que tange à jurisprudência do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), impõe-se observar que as Decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, o que se depreende do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional. Portanto, mesmo que reiteradas, essas Decisões administrativas não têm efeito vinculante em relação às Decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Assim, tendo o contribuinte, após ter tomado ciência da Notificação de Lançamento, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em nulidade do lançamento, por ofensa aos direitos ao contraditório e à ampla defesa assegurados no art. 5º, LV, da Constituição da República.

Quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Desta forma, adotando as razões de decidir da DRJ, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

## **MÉRITO**

### **DO VALOR DA TERRA NUA (VTN)**

De acordo com o lançamento, como bem detalhou a decisão recorrida, *“entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN total declarado para o imóvel na DITR/2011, de R\$ 42.000,00 (R\$ 100,00/ha), foi alterado para R\$ 1.029.936,60 (R\$ 2.452,23/ha), apurado com base no Sistema de Preço de Terras – SIPT, constante no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 08/09”.*

Dentre as matérias tratadas na impugnação, houve discussão quanto à referência do SIPT a ser utilizada, sustentando que o imóvel não encontra-se localizado no município de Sorriso-MT (referência utilizada pela fiscalização para definição do VTN), mas no município de Nova Ubiratã-MT.

A DRJ acolheu o pedido e assim se pronunciou:

Assim, utilizando o mesmo critério adotado pela autoridade atuante para arbitramento do VTN, no caso, o VTN por hectare do ITR/2011 do SIPT para o Município de Sorriso-MT, cabe tributar o imóvel com base no VTN/ha de R\$ 916,55, apontado para o Município de Nova Ubiratã-MT, nesse exercício (tela/SIPT digitalizada de fls. 110), recalculando o VTN arbitrado para R\$ 384.951,00 (R\$ 916,55/ha x 420,0 ha).

Mais adiante faz o seguinte acréscimo:

Cabe salientar que, mesmo que em relação ao Município de Nova Ubiratã-MT, a subavaliação do imóvel continua caracterizada, não podendo passar despercebido que o VTN por hectare declarado para o imóvel de R\$ 100,00/ha corresponde a apenas 13% do VTN por hectare de R\$ 916,55 apurado no SIPT, do ITR/2011, referente aos imóveis rurais localizados nesse município.

Em síntese, não tendo sido apresentado Laudo de Avaliação, com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2011, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, cabe ser mantida a tributação do imóvel com base no VTN arbitrado constante do SIPT, para o Município de Nova Ubiratã-MT, de R\$ 384.951,00 (R\$ 916,55/ha), anteriormente demonstrado.

Aqui a controvérsia reside sobre o VTN que deve prevalecer, o arbitrado pela fiscalização ou o reconhecido pelo sujeito passivo levando-se em consideração os laudos apresentados.

Após inúmeros julgados, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais firmou entendimento, representado pela Súmula CARF nº 200, no sentido de que é *“Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel.”*

Acrescenta o verbete que *“Rejeitado o valor arbitrado, e tendo o contribuinte reconhecido um VTN maior do que o declarado na DITR, deve-se adotar tal valor.”* Esmiuçando o entendimento sumulado acima, especificamente os precedentes adotados pela 2ª Turma do CSRF, a base para a não aceitação do arbitramento com base no SIPT é a ausência de análise pela fiscalização do que determina o § 1º, do art. 14, da Lei 9.393/96, combinado com o art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629/93.

Diz o primeiro dispositivo legal indicado:

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.

Já o segundo, assim determina:

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.

Diante de tal cenário normativo, imperioso que a fiscalização não proceda a alteração do VTN declarado pelo sujeito passivo apenas com consulta ao SIPT, devendo detalhar os dados que a levaram a arbitrar o valor.

Ou seja, não deve prosperar o arbitramento apenas com consulta ao SIPT sem a avaliação dos demais aspectos legalmente definidos.

No caso em apreço, analisando o lançamento, verifica-se que a fiscalização restringiu-se a apontar o valor da terra nua colhido no SIPT com base no VTN médio, não efetuando qualquer consideração adicional imposta pela legislação.

Da mesma forma caminhou a DRJ ao alterar o VTN adotando a referência do município de Nova Ubiratã-MT “*sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel*”, como determina da súmula CARF nº 200.

Com isso, entendo que não deve prosperar o arbitramento.

No entanto, considerando a segunda parte da súmula CARF acima invocada, há de se adotar como valor da terra nua o reconhecido pelo sujeito passivo a partir dos laudos trazidos aos autos.

No caso em apreço o laudo apresentado pelo contribuinte (fls. 63/103) apresenta o mesmo valor para o VTN que fora declarado na DIRT.

Não prevalecendo o VTN arbitrado nos termos da Súmula CARF nº 200, deve ser mantido o VTN declarado, afastando-se, por conseguinte o lançamento.

**CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dou provimento no sentido de afastar o lançamento, mantendo o VTN declarado.

*Assinado Digitalmente*  
**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**