



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10215.720823/2011-54
Recurso Embargos
Acórdão nº 2402-011.860 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2023
Embargante CONSELHEIRO
Interessado ROSANGELA MALACARNE E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO CARACTERIZADA.

Os embargos de declaração não se destinam a trazer à baila novo julgamento do mérito, posto que possuem fundamentação atrelada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, porventura, erro material ou de grafia.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE RESERVA LEGAL E DE MATA NATIVA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSABILIDADE.

Para fins de exclusão da tributação de Áreas legalmente não tributáveis é dispensável que tenha sido informada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado tempestivamente.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). APTIDÃO AGRÍCOLA.

A apuração do VTN pelo Sistema de Preços de Terras (SIPT) só pode ser aceita quando observada a aptidão agrícola, e não a média das DITRs do município.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração opostos, com efeitos infringentes; para, saneando a contradição neles apontada, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, restabelecendo o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado). Ausente o conselheiro José Marcio Bittes substituído pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 62 a 72) que julgou improcedente a impugnação e manteve crédito constituído através da Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) suplementar, Exercício 2007, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007

NIRF: 6.891.553-5 - Fazenda Tailai

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE PERÍCIA.

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, com exceção das hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Não é conhecido o pedido de perícia desacompanhado de indicação do perito.

SUJEIÇÃO PASSIVA. OCUPAÇÃO POR TERCEIROS.

Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

A não incidência de ITR sobre as áreas de interesse ambiental depende da prova da existência dessas áreas, nos termos da legislação ambiental, e da prova da entrega tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA perante o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA.

VALOR DA TERRA NUA. FALTA DE PROVA.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada da decisão em e apresentou recurso voluntário em 05/02/2014 (fls. 78 a 95) sustentando: a) ilegitimidade passiva; b) propriedade ocupada pelo MST; c) indevido o arbitramento pelo SIPT; d) isenção da ARL mesmo sem averbação.

Na sessão de 06/10/2020, esta Turma, por unanimidade, converteu o julgamento em diligência (fls. 99 a 104), para a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil informar se houve antecipação de pagamento de imposto para o exercício 2006, para fins de apuração da decadência

Ato sequente, o Conselheiro, Relator à época, opôs embargos de declaração sustentando contradição porque o lançamento impugnado referia-se ao exercício 2007, e não 2006 (fls. 105 a 106).

Os autos foram distribuídos a esta relatora e vieram à julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

Os Embargos de Declaração são tempestivos contudo, seu conhecimento, depende da caracterização de omissão, contradição ou obscuridade, nos termos do § 3º do art. 65 do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Das alegações recursais

Da contradição apontada

O Conselheiro embargante sustenta que o acórdão embargado possui contradição porque o lançamento impugnado refere-se ao exercício 2007, e não 2006

Nos termos do art. 65 do RICARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

O CPC, por sua vez aplicável de forma supletiva e subsidiária ao processo administrativo fiscal, estabelece que cabem embargos de declaração para esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e corrigir erro material – arts. 15 e 1.022.

Conforme ensinamento de Elpídio Donizetti, *os embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão*¹.

Da análise dos autos, verifica-se que tem razão o embargante já que o presente processo refere-se a lançamento relativo ao exercício 2007.

Confira-se esse trecho dos aclaratórios (fls. 105 e 106):

A decisão paradigma, constante da Resolução nº 2402-000.902 (processo 10215.720820/2011-11) e reproduzida na resolução ora embargada, converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) informe se houve antecipação de pagamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) em relação ao exercício de 2006 de modo que a Turma possa verificar se o crédito lançado restou atingido pela decadência com base no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66.

Trata-se de embargos de declaração de iniciativa deste membro do Colegiado, com fulcro no art. 65, § 1º, inciso I, e § 6º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15.

(...)

Quando recebi o processo para assinatura da resolução, em 25/11/20, constatei a existência de contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

¹ DONIZETTI, Elpídio. Curso de Direito Processual Civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 1394.

Vejam, inicialmente, o seguinte excerto do voto condutor da decisão embargada, que reproduz, como dito alhures, a decisão paradigma:

Impende registrar que manifestada autuação se refere ao exercício de 2006, tendo a Recorrente dela cientificada somente em 29/11/2011 (processo digital, fls. 13 e 14).

Portanto, anteriormente à análise do lapso decadencial, há de se ter informação precisa acerca da comprovação de supostos pagamentos antecipados, eis que definidores da regra a ser aplicada, se a especial ou a geral.

Ante o exposto, voto por CONVERTER o presente julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil junte aos autos a comprovação de supostos pagamentos antecipados referentes ao exercício fiscalizado.

Como e vê, a decisão embargada converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da RFB informe se houve pagamento antecipado para o exercício de 2006, de modo que a Turma possa verificar a ocorrência da decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN, haja vista que o *dies a quo* do prazo decadencial em relação a esse exercício é o dia 1º/1/06 (data do fato gerador).

Conforme bem exposto pelo embargante, segundo a Notificação de Lançamento de fl. 8, o ITR discutido no presente processo refere-se ao exercício de 2007 e, para esse exercício, o *dies a quo* do prazo decadencial corresponde ao dia 1º/1/07.

A recorrente foi notificada do lançamento em 29/11/2011, de modo que, independente da regra aplicável (arts. 150, § 4º, ou 173, inc. I, ambos do CTN), não há que se falar em decadência.

Logo, evidenciada a contradição presente na decisão embargada, para sanear o vício, passo à análise do mérito recursal.

Razões do recurso voluntário

1. Preliminar de ilegitimidade passiva

A decisão recorrida rejeitou a alegação de ilegitimidade passiva sob a alegação de ausência de prova.

Nos termos do art. 146, III, alínea “a”, da Constituição Federal (CF)², exige-se que lei complementar de caráter nacional defina o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte do imposto.

No atendimento do comando constitucional, dispondo sobre o aspecto material da incidência do ITR, o Código Tributário Nacional em seus arts. 29 a 31 define que o ITR tem por fato gerador a propriedade, o domínio útil, ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município; por base de cálculo o seu valor fundiário e como contribuinte o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título.

Os contribuintes do ITR estão elencados no art. 31 do CTN:

² Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

A Lei Federal nº 9.393/96, em atendimento ao comando disciplinado pelo CTN, delimita os contornos do fato gerador, do contribuinte e da base de cálculo do referido imposto. Em seu art. 4º dispõe que *o contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.*

Da legislação de regência, verifica-se que a responsabilidade pelo pagamento do tributo é tanto do proprietário, como daquele que detém o domínio útil ou a posse do imóvel.

De fato, a recorrente não anexa aos autos provas aptas a comprovar que o imóvel foi invadido por integrantes do MST, assim, não há como ser acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva.

Sem a devida prova, o fato de que a propriedade estava invadida pelos integrantes do MST, em que pese a relevância dessa motivação, não encontra base legal para o afastamento do proprietário da condição de contribuinte do ITR, pois, o artigo 4º da lei 9393/96 elege nessa condição o proprietário, o titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título do imóvel, sem qualquer ordem de preferência.

2. Área de interesse ambiental

Sustenta a recorrente que o imóvel rural está coberto de vegetação nativa da floresta amazônica.

O aresto recorrido concluiu pela falta de ADA tempestivo apto a comprovar a existência de área de interesse ambiental.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial **Rural** – ITR é **tributo** com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vista ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, ganham destaque as isenções relativas a tal imposto, especialmente aquelas que beneficiam áreas **rurais** destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da mera manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização de forma ecologicamente sustentável.

Em linhas gerais, as isenções tributárias, que devem ser instituídas por lei, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação.

No que diz respeito às isenções para fins de ITR, a **legislação ambiental** (art. 104, parágrafo único, da Lei de Política Agrícola - Lei nº 8.171/91) prevê que são isentas da **tributação** as áreas (I) de preservação permanente, (II) de reserva legal e (III) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (assim reconhecidas pelo órgão **ambiental** responsável), nestas últimas incluídas as RPPNs - Reservas Particulares do Patrimônio Nacional, as Áreas de Proteção **Ambiental** e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico.

A **legislação tributária**, mais especificamente o art. 10 da Lei nº 9.393/96, também relaciona como isentas do ITR (além daquelas áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola), as comprovadamente imprestáveis (que tenham sido declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente) e as áreas sob regime de servidão florestal.

O **Ato Declaratório Ambiental - ADA** é o instrumento legal que visa o cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram.

A Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, que estabeleceu a Política Nacional do Meio Ambiente – PNMA, apontava que a apresentação do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR era opcional³.

A Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, alterou a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, e passou a considerar obrigatória a utilização do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR.

Art. 17-O. (...)

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

O art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR, por sua vez, dispõe que para fins de afastar a tributação no tocante às áreas não tributáveis seria necessária a informação da respectiva área ao IBAMA por intermédio do ADA, a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal.

Art.10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, §1º, inciso II):

(...)

§3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I-ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental- ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis-IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, §5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

Por meio de Instruções Normativas, a Receita Federal dispõe que, até o Exercício 2005, o ADA deveria ser apresentado até 6 meses após o prazo final para entrega da DITR, ou seja, até 31 de março do ano seguinte⁴. E, a partir do Exercício 2006, o prazo para a apresentação do ADA passava a ser de 1º de janeiro a 30 de setembro⁵.

³ Art. 17-O. (...) § 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)

⁴ **Instrução Normativa SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997**

Art. 10 (...) § 4º As áreas de preservação permanente e a de utilização limitada serão reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

(...) II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002

Art. 9º (...) § 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;

(...) § 4º O contribuinte deverá protocolizar o ADA no Ibama quando o imóvel rural:

I - estiver sendo declarado pela primeira vez; ou

II - tiver alteradas as áreas não tributáveis em relação à DITR do exercício anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.

⁵ **Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005**

A exigência do **Ato Declaratório Ambiental** passou a ser obrigatória a partir da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O à Lei nº 6.938/81, todavia, a partir da vigência da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, tendo sido incluído o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393/96, restou dispensada a apresentação do ADA.

Art. 10. (...)

(....)

§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar apenas nas hipóteses em que esse benefício ocorra com base no ADA.

Ademais, a inclusão do referido parágrafo pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor do disposto nos incisos do art. 106 do CTN.

A exigência de apresentação tempestiva do ADA veio prevista apenas em Instrução Normativa e, em se tratando de isenções condicionadas, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela **lei isentiva**, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências adicionais.

A exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser condicionada à apresentação do ADA, que não é o meio apropriado para definir áreas ambientais, disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, ou criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535, II DO CPC/1973. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE-APP. PRESCINDIBILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). RECURSO ESPECIAL DA UNIÃO A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

(...)

Art. 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Instrução Normativa nº 5 de 25/3/09 (revogou a IN 76, de 2005):

Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico - formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços on-line").

(...)

§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

8. Quanto ao mérito, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça entende que, para gozar da isenção do ITR, a Área de Preservação Permanente não necessita de averbação no registro de imóveis e nem de Ato Declaratório Ambiental. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPRESCINDIBILIDADE DA AVERBAÇÃO PARA O DEFERIMENTO DA ISENÇÃO DE ITR DECORRENTE DO RECONHECIMENTO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. AGRAVO REGIMENTAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Este Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que ser inexigível, para as áreas de preservação permanente, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR. Porém, tratando-se de área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário (...)

9. Diante do exposto, nega-se seguimento ao Recurso Especial da UNIÃO. (REsp 1.699.610/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 14/04/2020).

Ainda que o entendimento do STJ não seja de aplicação obrigatória, por não ter sido processado sob o rito do recursos representativos de controvérsia (art. 62, § 2º, do RICARF), vejo que é imprescindível que a decisão aqui proferida esteja em consonância com o disposto na lei e tenha efetividade prática, sob pena de se tornar inócua.

As Instruções Normativas não podem disciplinar a matéria de forma a estabelecer prazos e exigências que não encontram suporte expresso na legislação ordinária concernente às hipóteses isentivas, porquanto implica a existência de requisitos que não guardam estrita consonância com a intenção do Legislador pátrio.

A obrigação tributária decorre diretamente da lei (*ex lege*) e não da vontade do contribuinte ou da autoridade fazendária, de modo que manter o entendimento do acórdão impugnado fará surgir obrigação carente de supedâneo fático-jurídico; além de não ser devida a cobrança de tributo sobre áreas **legalmente** caracterizadas como não tributáveis.

Caso assim fosse, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade.

Para os fatos geradores anteriores a 2012, como é o presente caso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 incluindo na lista de dispensa de contestar e recorrer as lides que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

Portanto, é desnecessário apresentar tempestivamente o ADA para o reconhecimento do direito à isenção de ITR, sendo que o enquadramento do imóvel **rural** nas categorias eleitas pela legislação como isentas do ITR pode ser comprovado por outros meios de prova, notadamente a prova pericial.

Não obstante, a recorrente não trouxe qualquer prova aos autos, devendo ser mantida a glosa realizada pela fiscalização.

3. Do arbitramento do VTN pelo SIPT

Determina o art. 14 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, que, na falta de entrega do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (DIAC) ou do Documento de Informação e Apuração do ITR (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 ITR, 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.

O § 1º do dispositivo acima mencionado informa, em complemento, que 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.

Extrai-se da combinação destas normas que, para o VTN refletir o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, deve ser observado, obrigatoriamente, a aptidão agrícola do imóvel.

Como bem observado por Fernanda Teodoro Arantes, a aplicação do Sistema de Preços da Terra (SIPT) na apuração da base de cálculo do ITR revela-se em *um instrumento criado para auxiliar a administração tributária na arrecadação e na fiscalização do imposto, que pode servir como instrumento de apoio à cobrança, mas não como prova do valor da terra nua. Isso, porque esse sistema de cálculo da terra nua não reflete o real preço fundiário de cada propriedade*⁶.

Disto, a apuração do VTN pelo Sistema de Preços de Terras (SIPT) só pode ser aceita quando observada a aptidão agrícola, e não a média das DITRs do município.

No CARF é pacífico o entendimento de que é “Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das declarações de ITR do município, sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel” (Acórdão nº 9202-009.818, Relator Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 07/10/2021).

Ainda nesse sentido:

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DECLARAÇÕES DE ITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das declarações de ITR do município, sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) TEMPESTIVO. RESTABELECIMENTO DA ÁREA DECLARADA.

Cabível o acolhimento de Área Preservação Permanente cujo ADA foi protocolado antes do início da ação fiscal.

(Acórdão nº 9202-008.932, Relator Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 27/08/2020)

(...) JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS A IMPUGNAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA FORMALIDADE MODERADA. VERDADE MATERIAL

É possível a juntada de documentos posteriormente a apresentação da impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada, verdade material, bem como ao art. 38 da Lei nº 9.784/99.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. VTN. ARBITRAMENTO SIPT. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPROCEDÊNCIA.

⁶ ARANTES, Fernanda Teodoro. Imposto Territorial Rural: incidência, isenção e deveres instrumentais. São Paulo: Noeses, 2021, p. 143.

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.

(Acórdão 2401-010.644, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, publicado 08/02/2023)

A base de todo o processo de avaliação é a amostra, pois é a partir dela que se irá estimar o valor de mercado. O avaliador deve sempre utilizar dados de mercado de imóveis com características, tanto quanto possível, semelhantes às do imóvel avaliando, devendo cada elemento amostral guardar semelhança com o imóvel objeto de avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras.

Um valor fixo para todo o município, que não leva em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso, ainda que fornecido pelas Secretarias de Agricultura ou órgão similar, não serve para fins de arbitramento do VTN.

Em relação ao arbitramento do VTN com base no SIPT, saliente-se que o valor declarado foi considerado subavaliado, por encontrar-se abaixo do valor de mercado, obtido com base em VTN por hectare, apontado no SIPT, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura, para o município onde se localiza o imóvel, nos estritos termos do art. 14, *caput*, e § 1º, da Lei nº 9.393/1996.

____ SIPT, 5. CONSULTA, CONS-VTN (CONSULTA VTN) _____
RFB USUÁRIO: WELSON
07/12/2011 20:56

VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA
EXERCÍCIO : 2007 UF : PA
NOME DO MUNICÍPIO : PACAJA
ORIGEM INFORMAÇÃO :
VTN DITR : 133,46

APTIDÃO AGRÍCOLA VTN MÉDIO/HA

TCV _____
PF1 AJUDA PF3 RETORNA PF12 TERMINA
PF10 MOSTRA LOCALIZAÇÃO/SOLO PF11 IMPRIME

Observa-se da tela acima, anexada às fls. 7, que não foi levada em conta a aptidão agrícola do imóvel no cálculo do VTN lançado por arbitramento.

Ao lado disso, impõe-se que o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 determina que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Do exposto, neste ponto o recurso voluntário deve ser provido em razão da impossibilidade de arbitramento do VTN utilizando as informações do extrato SIPT, já que não foi **observado o requisito legal da aptidão agrícola**.

Nesse sentido, concluo pelo provimento parcial do recurso voluntário para que seja restabelecido o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte .

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os embargos e dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira