



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

Processo n° 10218.720039/2008-11
Recurso n° 883.334 Voluntário
Acórdão n° 2202-001.835 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria VTN
Recorrente SEBASTIAO MACHADO DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

SUJEITO PASSIVO. PROPRIETÁRIO. REGISTRO PÚBLICO.

O proprietário, para fins de ITR, é aquele que detém formalmente a propriedade à data do fato gerador. No sistema jurídico brasileiro, é proprietário, para todos os efeitos, aquele que possui a propriedade em seu nome no registro público.

ÔNUS PROBATÓRIO. FISCALIZAÇÃO.

Cabe à fiscalização comprovar a ocorrência do fato gerador e ao contribuinte comprovar situações excepcionais que importem em isenção, não-incidência ou outras situações redutoras ou desconstitutivas do valor do tributo, devendo as declarações do contribuinte contra si serem desconstituídas com provas.

VTN. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE. PREVISÃO LEGAL.

É permitido o arbitramento do Valor da Terra Nua com base nos valores constantes no SIPT quando for constatada subavaliação do valor da propriedade. Uma vez realizado o arbitramento, cabe ao recorrente apresentar laudo que desconstitua a presunção gerada por aquele.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS VIOLADOS. PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A análise de constitucionalidade de ato que ocorreu de acordo com as normas de direito tributário demanda a análise de constitucionalidade destas normas, o que é vetado neste Conselho. (Súmula CARF nº 2)

Recurso voluntário não provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

1 Procedimento de Fiscalização

O contribuinte foi intimado (fls. 6) em 07/04/2008 a apresentar laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, sendo que a falta de apresentação do laudo de avaliação ensejaria o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

Entretanto, o recorrente não apresentou resposta à intimação, sendo a autoridade fiscal obrigada a arbitrar o VTN e a lançar o imposto complementar.

2 Notificação de Lançamento

A notificação (fls. 1-4) ora analisada, lavrada em 04/08/08, restringe-se ao exercício de 2005. A autoridade fiscalizadora, **em face da não apresentação do laudo requisitado**, procedeu ao arbitramento do Valor da Terra Nua, tomando por base a extensão de terra declarada pelo contribuinte em conjunto com o VTN/ha médio da região da propriedade do contribuinte – R\$ 350,00/ha (fl. 03). Após este procedimento, foi majorado o imposto a pagar de R\$ 10,00 para R\$ 131.115,60. O valor total do crédito tributário foi de R\$ 276.567,26, incluídos imposto, multa e juros.

3 Impugnação

Indignado com a autuação, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 16-20) erigida sobre os seguintes argumentos:

a) desde o ano de 2000, não é mais o proprietário do imóvel rural denominado Fazenda Machado, posto que realizou a venda do imóvel naquele período;

b) não obstante, devido a trâmites burocráticos, demorou anos até conseguir transferir a propriedade da terra, motivo pelo qual, ainda no ano de 2005, declarava o ITR do imóvel em seu nome, para impedir que seu nome fosse inscrito em dívida ativa;

c) preliminarmente, pediu a nulidade da notificação pelo fato de não ser mais o proprietário do imóvel e por ter declarado o imóvel em seu nome apenas para não sofrer restrições ou responder por crimes contra a ordem tributária;

d) reclama, ainda, que por ter realizado a venda do imóvel, e não ter contato com o novo proprietário, não seria capaz de prover o laudo técnico para reavaliar o VTN/ha, motivo pelo qual requer perícia na área.

4 Acórdão de Impugnação

A 1ª Turma da DRJ/BSB julgou a impugnação e acordou, por unanimidade, pela improcedência desta. Os argumentos alinhados foram:

a) há permissão legal para a utilização dos valores do SIPT no arbitramento do valor quando for constatada subavaliação do imóvel, sendo o ônus probatório em sentido diverso do contribuinte,

c) o contribuinte não apresentou qualquer elemento que comprovasse erro material no preenchimento da DIAT, motivo pelo qual deve ser mantido o arbitramento, ainda mais tendo em vista que foram utilizados os dados declarados pelo próprio contribuinte;

d) não há circunstância que demande a realização de perícia ou diligência neste caso, vez que não se demonstra complexidade na presente situação;

f) é fundada a autuação, vez que o VTN/ha declarado era mais de cem vezes inferior ao valor constante no SIPT. Levando em consideração que nenhuma explicação foi dada pelo contribuinte que justificasse a discrepância de valores, é válida a manutenção do arbitramento de acordo com o VTN/ha do SIPT. Tal arbitramento poderia ter sido rebatido com laudo de avaliação emitido por profissional habilitado;

g) a multa é devida, pois existe amparo legal e a situação enseja sua aplicação, assim como os juros.

5 Recurso Voluntário

Em seu recurso voluntário (fls. 42-53), o recorrente repisa os argumentos defendidos na impugnação, acrescentando:

a) a decisão de primeiro grau é nula por deficiência na motivação; e

b) o arbitramento não é prova suficiente para causar a inversão do ônus da prova;

c) violação da proporcionalidade e do veto ao confisco pela aplicação da multa de 75%, vez que ela corresponde quase que ao valor de venda da terra, conforme comprovado em instrumento anexo.

Junto ao recurso voluntário, anexou o contrato de compra e venda do imóvel rural (fls. 54-57).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

O recurso possui múltiplas alegações e merece ser analisado topicamente.

1 PRELIMINAR: Nulidade do Acórdão da DRJ por Insuficiência na Justificação

Em primeiro lugar, o recorrente alega nulidade da decisão de primeiro grau por insuficiência na justificação, já que diversos pontos ventilados na impugnação não teriam sido analisados. No entanto, o recorrente deixa de mostrar qual ponto não foi ventilado pela decisão recorrida. Pelo contrário, os dois pontos principais trazidos à baila – sujeição passiva e valor do VTN arbitrado – foram encarados satisfatoriamente pelo acórdão de impugnação emitido pela DRJ.

2 MÉRITO: Da Sujeição Passiva

A Constituição Federal, em seu art. 153, inciso VI, autorizou à União Federal instituir imposto incidente sobre a propriedade territorial rural. Por sua vez, em consonância com o comando constante no art. 146, inciso II, letra “a”, também da Constituição Federal, o Código Tributário Nacional definiu a materialidade e a sujeição passiva do ITR nos seguintes termos:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

...

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

O Código Civil, em seu art. 1.228, define o proprietário como aquele que tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Já os arts. 1.245 a 1.247, do Código Civil, dispositivos específicos sobre a propriedade imobiliária, revelam que a condição de proprietário de imóvel somente se perfectibiliza através do competente registro público, conforme observa-se:

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

§ 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

§ 2º Enquanto não se promover, por meio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel.

Art. 1.246. O registro é eficaz desde o momento em que se apresentar o título ao oficial do registro, e este o prenotar no protocolo.

Art. 1.247. Se o teor do registro não exprimir a verdade, poderá o interessado reclamar que se retifique ou anule.

Parágrafo único. Cancelado o registro, poderá o proprietário reivindicar o imóvel, independentemente da boa-fé ou do título do terceiro adquirente.

Nesse sentido é o entendimento da Doutrina Pátria, *in verbis*:

“O Direito Brasileiro seguiu o alemão, exigindo o registro como ato complementar à alienação. Se analisarmos a compra e venda mais detidamente, a questão se esclarecerá. Uma pessoa decide comprar imóvel, suponhamos um apartamento. O contrato deverá ser celebrado por instrumento público. Assim, ambos, comprador e vendedor, comparecem ao cartório, onde se realizará o contrato. O oficial inscreve a vontade das partes em livro especial, o qual é em seguida assinado por todos. Do livro se extrai certidão, denominada escritura pública. Esta nada mais é do que o instrumento que deu corpo físico ao contrato de compra e venda. Como podemos perceber, o contrato de compra e venda gerou título aquisitivo, ou seja, documento que prova que o imóvel foi alienado. Este título é a escritura. Não obstante todo esse processo, o adquirente só será considerado dono do imóvel, no momento em que a escritura for transcrita no Cartório de Registro de Imóveis. Tornar-se-á dono quando o oficial do Registro Imobiliário anotar no livro adequado o nome do novo titular do imóvel.”

(FIUZA, César. *Direito Civil: curso completo*. 10. ed. rev., atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2007 p 781)

Ou seja, não obstante tenha sido firmado contrato de compra e venda, a transmissão da propriedade somente se perfectibiliza a partir da tradição do bem (móvel), ou na alteração do registro público, no caso de imóveis. Uma vez constatado que, à época do fato gerador, a propriedade ainda estava em nome do recorrente, deve este ser considerado o proprietário da terra para fins do recolhimento do ITR.

Tal posicionamento é refletido em julgados anteriores deste Conselho:

ITR/98. SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE DO IMPOSTO.

O declarante do ITR/98 figura na relação jurídica como contribuinte do imposto, enquanto não restar devidamente comprovado o cancelamento ou alteração da titularidade no registro imobiliário ou da posse do imóvel, em razão do esbulho ou turbação.

(Turma Ordinária. 3ª Câmara. Terceiro Conselho de Contribuintes. Acórdão 303-34.269. Julgamento em 26/04/07)

Quanto à alegação de que, por deter a posse da terra, o “novo proprietário” deveria ser o sujeito passivo do ITR, fundamento não subsiste. Conforme extensa jurisprudência deste Conselho, não existe ordem de preferência entre os sujeitos passivos elencados na Lei, podendo a Fazenda optar dentre eles de qual será cobrado o Imposto:

ITR - DESAPROPRIAÇÃO - SUJEIÇÃO PASSIVA

O ITR poderá ser exigido de qualquer das pessoas que se prenda ao imóvel rural, em uma de suas modalidades, estando a Fazenda Pública autorizada a exigir o tributo de qualquer uma delas que se ache vinculada ao imóvel, não havendo determinado a referida legislação ordem de preferência quanto à responsabilidade pelo pagamento do imposto.

(Turma Ordinária. 3ª Câmara. Terceiro Conselho de Contribuintes. Acórdão 303-33.372. Julgamento em 13/06/06)

3 MÉRITO: Do Cálculo do Imposto

A base de cálculo do ITR é o VTNt, ou Valor da Terra Nua tributável, figura definida pelo art. 10 da Lei nº 9.393/97:

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

O Valor da Terra Nua, por sua vez, também é definido no mesmo artigo:

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

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

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

A área tributável segue a mesma disciplina e encontra-se definida no mesmo ato legislativo:

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

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou*

estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

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

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

O VTNt ainda deve ser combinado com o grau de utilização para a apuração da alíquota aplicável, na tabela progressiva. O grau de utilização é a razão entre a área utilizável e a área utilizada, e tem esteio na extrafiscalidade do ITR.

As grandes questões envolvendo o ITR orbitam o campo de sua base de cálculo complexa, que pode ser expressa na seguinte fórmula - na qual BC significa a base de cálculo, VTot o valor total da terra, VAc o valor dos acessórios da propriedade, ATot a área total da propriedade, e AIn a área não-utilizável:

$$BC = (VTot - VAc) \cdot (ATot - AIn)$$

O cálculo do Imposto, por sua vez, pode ser expresso da seguinte maneira:

$$ITR = BC \cdot Aq$$

Aq significa alíquota. A obtenção da alíquota é dada por uma função onde devem ser considerados a extensão total da terra (ATot), num dos eixos, e o grau de utilização da terra (GU), noutro eixo.

$$F(A) = ATot \cdot GU$$

No caso em questão, existem duas discussões: i) valor da terra; ii) extensão da área utilizável.

3.1. VTN e Arbitramento

O contribuinte declarou o valor total de sua terra em R\$ 1,00, não obstante o próprio instrumento de compra e venda atribua ao imóvel o valor de R\$ 302.720,00. Ainda sim, o valor da propriedade é determinado pelo preço de mercado, não pelo preço da venda, sujeito a injunções elaboradas pelas partes contratantes. A demonstração do valor da terra nua ocorre através da apresentação de laudo técnico.

O contribuinte teve oportunidade de juntar laudo técnico antes e depois do auto de infração, bem como após a decisão da DRJ, mas não o fez. Sendo assim, a única prova acostada aos autos para buscar desconstituir o arbitramento efetuado pela autoridade fiscalizadora foi o contrato de compra e venda, elemento que não tem o condão de infirmar o valor atribuído pela fiscalização.

A apresentação de laudo ganha maior importância quando se constata a grande diferença do preço atribuído pelo recorrente a sua propriedade e o das propriedades

vizinhas. Por fim, a respeito do valor arbitrado pela fiscalização, deve ser acrescentado que o mesmo seguiu o informado pela própria Secretaria Municipal de Agricultura de Tucumã (PA).

O art. 14 da Lei nº 9.393/97, ao normatizar a definição da base de cálculo do ITR (valor da terra nua), dispõe:

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.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

No caso em liça ocorreu subavaliação da terra, vez que foi apurado um valor inferior a R\$ 0,01/ha, enquanto que a média dos preços da espécie mais barata de área da região era de R\$ 165,55/ha. Sendo assim, a partir das próprias dimensões de terra e do grau de utilização declarados pelo contribuinte, foi arbitrado o novo Valor da Terra Nua tributável (VTNt). A própria Lei estabelece que será apurado o imposto tendo por base as “*informações sobre o preço de terras constantes no sistema a ser por ela instituído*”, o que é uma referência ao atual SIPT – Sistema Integrado de Preço de Terras.

O recorrente não apresentou qualquer laudo sustentando o valor por ele atribuído à terra, não restando à fiscalização outra alternativa que o arbitramento com base na conjunção das informações do SIPT com o declarado pelo contribuinte.

4 Dos Alegados Princípios Constitucionais Violados

A alegada violação ao Princípio da Capacidade Contributiva também não merece prosperar. De um lado, porque o arbitramento realizado no lançamento não foi desconstituído por nenhuma refutação que infirme a veracidade das suas premissas. De outro, à medida que o questionamento sobre a validade constitucional da sua aplicação encontra óbice na Súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Deste modo, com base no acima exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo

CÓPIA