



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720357/2007-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.625 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente OLMIR ROQUE PANASSOLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

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.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). USO DE VALOR MÉDIO SEM A APTIDÃO AGRÍCOLA DO IMÓVEL. IMPOSSIBILIDADE.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente da Notificação de Lançamento (e-fls. 1/4), lavrada em 15/10/2007, em desfavor do recorrente acima citado, na qual a autoridade fiscal em procedimento de revisão de sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR, relativa ao exercício de 2005, resultou em lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **valor da terra nua declarado não comprovado**.

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 19/24), alegando, em síntese, os seguintes argumentos extraídos do relatório do julgamento anterior:

- cita dispositivos da NBR 14.653-3, argumentando que não é possível elaborar, em 2007, laudo de avaliação retroativamente ao exercício de 2005, pois não houve coleta de dados àquela época;
- nessa mesma direção, também ficaram prejudicados os tópicos 5, 7 e 9 da Norma, pois a época não se realizou tal avaliação nem coletou dados de mercado, não havendo, portanto, parâmetros nos dias atuais para elaboração desse laudo;
- portanto, houve cerceamento do direito de defesa, pois não havia como cumprir com a exigência da autoridade fiscal;
- pede a nulidade da notificação, invocando o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72;
- deve-se acrescentar, ainda, os elevados custos para elaboração desse laudo, que ultrapassaria R\$ 10.000,00, onerando sobremaneira o Contribuinte;
- invoca o disposto no art. 151, inciso III do CTN, que trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, no caso de reclamações ou recursos, - por fim, requer a extinção do crédito tributário, por restar prejudicada a elaboração do laudo de avaliação exigido, além de poder provar por todos os meios de prova legais em direito admitidos.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 03-40.479 (e-fls. 33/38), os membros da 1ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação interposta pelo contribuinte, mantendo-se o crédito tributário em sua integralidade e, do voto do relator *a quo*, podemos destacar o seguinte:

Examinando as peças do presente processo, verifica-se que a autoridade fiscal entendeu que houve subavaliação do VTN declarado, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço sie Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2005, de **R\$ 11.240,00 (R\$ 3,87/ha)**, foi aumentado para **R\$ 254.012,88 (R\$ 87,47/ha)**, valor este apurado com base no VTN médio, por hectare, apontado no Sipt para o município onde se situa o imóvel, conforme descrito e demonstrado às fls. 02 e 03.

No presente caso é preciso admitir, até prova documental hábil em contrário, que o VTN Declarado, por hectare, de apenas **R\$ 3,87** (R\$ 11.240,00 : 2.904,0 ha),

referente ao exercício de 2005, está de fato subavaliado, posto que o mesmo está muito abaixo do valor médio, apurado com base nos valores informados, nesse exercício, pelos próprios contribuintes do ITR, com imóveis rurais localizados no município de Santa Maria das Barreiras - PA.

No caso, a autoridade fiscal usou como base de arbitramento o único dado possível, ou seja, o valor médio apurado no universo das DITR/2005 referentes aos imóveis rurais localizados no município de Santa Maria das Barreiras — PA, que significa a média dos valores (VTN) informados pelos próprios contribuintes nas DITR/2005 cuja previsão legal consta do art. 1º combinado com o art. 3º da Portaria SRF nº 447/2002, que assim dispõem:

...

Além da Portaria supracitada, a autoridade fiscal observou o disposto no item 6.8. da Norma de Execução Cofis nº 03, de 29 de maio de 2006, aplicável à execução das atividades da Malha Fiscal ITR/2003, que assim dispõe:

...

Assim, fica demonstrado que o critério de arbitramento, com base em informação do SIPT, está previsto na legislação em vigor, constituindo esse sistema na ferramenta de que dispõe a fiscalização para fins de arbitramento do VTN, quando verificada a hipótese de subavaliação do VTN declarado, conforme foi o caso.

Pois bem. Caracterizada a subavaliação do VTN declarado e não tendo sido apresentado o documento exigido para comprovar o Valor da Terra da Nua, conforme descrito na intimação inicial, às fls. 06, só restava à autoridade fiscal arbitrar novo valor de terra nua para efeito de cálculo do ITR desse exercício, em obediência ao disposto no art. 14, da Lei nº 9393/1996, e artigo 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), sendo observado, nessa oportunidade, o único valor disponível no SIPT (R\$ 87,47/ha).

De fato, há que se destacar que à fiscalização cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Apesar de regularmente intimado, o requerente não apresentou "Laudo Técnico de Avaliação" com os requisitos apontados pela autoridade fiscal (às fls. 06), para fins de comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 10/01/2005 (art. 10 *capta* e art. 8º, § 2º, da Lei 9.393/96), limitando-se, nesta fase, a contestar o procedimento fiscal, argumentando, em síntese, não ser possível elaborar esse laudo retroativamente ao exercício de 2005, pois não houve, àquela época, coleta de dados de mercado nem a avaliação propriamente dita do imóvel, ficando prejudicado o cumprimento dos itens 5, 7 e 9, da NBR 14.653 da ABNT.

Quanto a alegada incompatibilidade entre si da exigência de fundamentação e grau de precisão II para o Laudo de Avaliação, em função do subitem 9.1.1. da NBR 14.653-3, cabe esclarecer que autoridade fiscal cumpriu o estabelecido na Norma de Execução Norma de Execução Cofis nº 003, de 29 de maio de 2006, aplicável ao exercício de 2005, em seu item "8 - *Relação de Documentos a Serem Solicitados*", que

assim estabelece quanto ao documento de prova a ser apresentado pelo contribuinte para comprovar o VTN declarado:

...

Em síntese, entendo que não nenhuma incompatibilidade em se exigir um Laudo de Avaliação com fundamentação e grau de precisão II, de acordo com a NBR 14653 da ABNT, para o exercício de 2005, depois de passado esse período, tanto é que inúmeros contribuintes apresentam esse documento de prova quando intimados a comprovar o VTN declarado.

Ressalte-se, quanto a falta de coleta de dados de mercado daquela época, que, conforme subitem 7.4.3.3. da citada NBR, está muito claro ao dispor que as informações coletadas é que devem dizer a "*respeito de negociações realizadas e ofertas, contemporâneas à data de referência da avaliação*" e, portanto, nada impede que o engenheiro de avaliações colete os dados referentes ao período de 2004/2005, já que todas as negociações possuem data de realização que podem ser facilmente comprovadas.

Portanto, não há qualquer impedimento para a realização, de forma retroativa, da avaliação do valor fundiário do imóvel (VTN), a preços de 1º/01/2005, podendo o autor do trabalho se valer de negociações efetivadas àquela época, conforme registrado no Cartório de Registro de Imóveis e de outras fontes de pesquisa de preços de terras na região, por exemplo: Corretores de Imóveis, Prefeitura Municipal, INCRA/EMATER/Agrual/FGV/INTERPA, que possuem informações sobre os valores históricos de preços de terras.

Com base nos dados então pesquisados, submetidos a tratamentos estatísticos, conforme previsto na citada norma da ABNT, e levando em consideração as características das terras e a situação fundiária do imóvel avaliando, seria possível demonstrar, de maneira convincente, o seu VTN, a preços de 1º/01/2005.

Também admitir-se-ia que a avaliação do imóvel fosse realizada a preços da época da elaboração do laudo, em consonância com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), deflacionando o valor então encontrado, com base em índices oficiais de variação de preços de terras na região, de modo a ajustar e demonstrar, de forma retroativa, o valor fundiário do imóvel avaliado, a preços da data do fato gerador do imposto.

Cabe frisar que, 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 § 40 do art. 150, do CTN, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT) para efeito de apuração do respectivo ITR devido, e apresentá-los à autoridade fiscal, quando assim exigido.

Também, 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 artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 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.

Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois é perfeitamente possível a elaboração de laudo técnico de avaliação, para fins de

demonstrar, de forma retroativa, o valor fundiário do imóvel, a preços daquela época (1º/01/2005).

Por outro lado, contendo a Notificação de Lançamento os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito à descrição dos fatos e ao enquadramento legal da matéria tributada (subavaliação do VTN declarado), e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência dessa Notificação, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em NULIDADE, por ofensa ao direito à ampla defesa, assegurado no art. 50 inciso LV da Constituição da República, já que não houve, portanto, a ocorrência da hipótese prevista no inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, não tendo sido apresentado Laudo Técnico de Avaliação, com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 10.01.2005, está compatível com as características gerais das suas terras e com a sua situação fundiária, cabe manter a sua tributação com base no VTN arbitrado de **R\$ 254.012,88** ou **R\$ 87,47/ha**, correspondente ao VTN/ha médio apontado no SIPT.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 43/48), contestando a manutenção do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é o **valor da terra nua – VTN declarado não comprovado**.

Da Preliminar

Do Cerceamento ao Direito de Defesa

Aduz o recorrente que não há lógica jurídica ao exigir-se que o contribuinte produza prova que tem custo superior ao da satisfação da obrigação fiscal, portanto trata-se de

obrigação impossível, inadequada e antijurídica, contrapondo-se ao exercício pleno do direito ao contraditório e ampla defesa.

Entende que tal exigência cria uma barreira econômica compelindo o contribuinte a pagar o imposto, mesmo que indevido, diante da supressão do resultado prático de sua defesa, sendo a exigência de Laudo um limitador ao seu direito de defesa, devendo ser admitida a declaração de ITR nos termos apresentados.

Bem, se fosse caracterizada a ocorrência de cerceamento de defesa neste procedimento fiscal, sua consequência lógica seria a nulidade do lançamento.

Informamos que as hipóteses de nulidade, acerca de atos administrativos tributários, encontram-se dispostas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, 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.

Já no artigo 11, daquele diploma legal, temos discriminados os itens que são considerados obrigatórios para a sua validade:

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.

Analisando o lançamento em questão, não se identifica a incidência de nenhuma das hipóteses elencadas pelo artigo 59, bem como não se nota a ausência de itens considerados imprescindíveis pelo artigo 10º.

Em que pese a argumentação expendida pelo recorrente, tal fato não é suficiente para impedir a revisão de sua DITR pela Fazenda Nacional.

Isto posto, **rejeito** a preliminar suscitada.

Do Mérito

Do Valor da Terra Nua

O recorrente assevera que em momento algum a Receita Federal demonstrou a existência de subavaliação de seu imóvel e que a avaliação tomada em consideração para

arbitramento do VTN foi pela média de declarações de ITR de imóveis daquela região, contudo, não lhe apontou nenhum imóvel ou valor referente a imóvel da região para que pudesse contrapor tais valores.

Entende que se foi obtida uma média de valores é necessário que lhe seja informado qual foi o menor e o maior valor da amostragem, pois o VTN de seu imóvel, estando entre aqueles limites, deveria ser admitido sob pena da obrigatória revisão de todos os valores utilizados como parâmetro.

De início, convém reproduzir trechos da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 2) da Notificação de Lançamento:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

... o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

O Julgamento anterior justificou a manutenção da infração apurada, pelos seguintes motivos (e-fls. 38):

Portanto, não tendo sido apresentado Laudo Técnico de Avaliação, com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 10.01.2005, está compatível com as características gerais das suas terras e com a sua situação fundiária, cabe manter a sua tributação com base no VTN arbitrado de **R\$ 254.012,88** ou **R\$ 87,47/ha**, correspondente ao VTN/ha médio apontado no SIPT. Bem, como pode-se ver o valor da terra nua – VTN **foi arbitrado** pela autoridade lançadora em virtude de o sujeito passivo não tê-lo comprovado.

O fundamento para este arbitramento encontra-se no artigo 14, §1º da Lei nº 9.396, de 19/12/1996, e no artigo 12 da Lei 8.629, de 25/02/1993, in verbis:

Lei 9.393/96

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.

Lei 8.629/93

Art.12.Consideras-e 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 anciandade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias

§1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.

§2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel.

§ 3º O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela superavaliação comprovada ou fraude na identificação das informações.

Dos textos legais, infere-se que somente é aceitável o arbitramento pelo Sistema de Preços de Terras – SIPT, nos casos de falta de entrega da DIAC ou da DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas à SRFB, quando o VTN médio utilizado no procedimento fiscal leve em consideração também o fator de aptidão agrícola.

Podemos dizer que esse entendimento está consagrado pela jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme julgados abaixo transcritos:

Acórdão nº 9202-007.334, de 25/10/2018

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel

Acórdão nº 9202-007.174, de 30/08/2018

VTN. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SIPT SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

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. Aplicação do valor declarado pelo contribuinte.

Acórdão n.º 9202-007.331, de 25/10/2018

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

Não se encontram nos autos tela do referido sistema que impossibilitam uma identificação direta quanto ao VTN arbitrado, utilizado neste lançamento.

Apesar desta ausência, pela observação do relatório do julgamento de piso (e-fls. 34), abaixo transcrito, conclui-se que foi utilizado o que representa a média deste valor extraído das DITR apresentadas para o mesmo município, ***sem considerar a aptidão agrícola***, ou seja, ***em total desacordo com o previsto na legislação e com o sedimentado pela jurisprudência deste Conselho***.

“arbitrando-o em **R\$ 254.012,88** ou **R\$ 87,47/ha**, correspondente ao VTN/ha médio apontado no SIPT para o município onde se localiza o imóvel”

Como visto, o interessado não apresentou laudo técnico, desta forma deve ser restabelecido o valor do VTN por ele declarado.

Por todo o exposto, **voto** pelo restabelecimento do VTN declarado pelo recorrente.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, **rejeito** a preliminar arguida e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura