



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10218.721083/2007-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.185 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de março de 2020  
**Recorrente** ANTÔNIO CUNHA CASTRO NETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2004

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**DO VALOR DA TERRA NUA - VTN**

A revisão de ofício do VTN Declarado somente cabe ser acatada quando comprovada, com documento hábil, a hipótese de erro de fato. Exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1/1/2004), bem como, a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

**DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC)**

Apurado imposto complementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Tuma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão n.º 03-44.452 (fl. 138), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Autuado.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (fl. 2) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente e (ii) não comprovação da área de reserva legal.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 54), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão n.º 03-44.452 (fl. 138), conforme ementa abaixo reproduzida:

### **DAS ÁREAS AMBIENTAIS RESERVA LEGAL**

Comprovado nos autos, a averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, além da inclusão dessa área no Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado, em tempo hábil, no IBAMA, cabe a mesma ser acatada, para efeito de exclusão de tributação.

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

A revisão de ofício do VTN Declarado somente cabe ser acatada quando comprovada, com documento hábil, a hipótese de erro de fato. Exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1º/01/2004), bem como, a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

### **DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC)**

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 157, reiterando as razões de defesa deduzidas em sede de impugnação, nos seguintes pontos, em síntese: (i) erro quanto a avaliação do VTN declarado na DITR/2004 e (ii) improcedência da multa e dos juros aplicados.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente e (ii) não comprovação da área de reserva legal.

O Contribuinte, em sede de recurso voluntário, reitera parcialmente suas razões de defesa apresentadas na impugnação, sustentando, em síntese, (i) erro quanto a avaliação do VTN declarado na DITR/2004 e (ii) improcedência da multa e dos juros aplicados.

Neste espeque, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, no que tange às matérias objeto do recurso voluntário.

Antes, porém, cumpre destacar que o VTN declarado pelo Contribuinte em sua DITR/2004, não foi objeto da Notificação de Lançamento que deu origem ao presente processo administrativo.

De fato, analisando-se a Notificação de Lançamento de fl. 2 e seguintes, verifica-se que a mesma foi lavrada em razão da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações: (i) não comprovação da área de preservação permanente e (ii) não comprovação da área de reserva legal.

No que tange ao Valor da Terra Nua, o Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido de fl. 4 evidencia que a Fiscalização utilizou os mesmos valores declarados pelo Contribuinte. É o que se infere, pois, da imagem abaixo:

**Cálculo do Valor da Terra Nua**

|   | Declarado    | Apurado      |
|---|--------------|--------------|
| 17. Valor Total do Imóvel   | 1.240.000,00 | 1.240.000,00 |
| 18. Valor das benfeitorias  | 274.940,00   | 274.940,00   |
| 19. Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas | 316.000,00   | 316.000,00   |
| 20. Valor da Terra Nua (17 - 18 - 19)   | 649.060,00   | 649.060,00   |

Como se vê, não houve, por parte da Fiscalização, qualquer alteração no cálculo do valor do VTN declarado pelo Contribuinte.

Neste contexto, ao pugnar, nos presentes autos, pelo ajuste do VTN declarado, resta claro e evidente que o Contribuinte está pretendendo retificar a sua declaração por via oblíqua, já que, conforme demonstrado linhas acima, referida matéria não faz parte da Notificação de Lançamento que deu origem ao presente PAF.

Trata-se, portanto, de inadequação da via eleita.

De fato, tendo constatado a existência erros na sua declaração, caberia ao Contribuinte, dentro do prazo decadencial e antes do início de qualquer procedimento fiscal, apresentar uma declaração retificadora, fazendo os ajustes que entendessem necessários.

Esse é o procedimento correto a ser adotado nessas situações.

Registre-se, pela sua importância que, o Laudo de Vistoria e Avaliação no qual o Contribuinte se ampara para defender os alegados valores corretos de VTN data de julho de 2005, sendo que a intimação fiscal que deu origem à fiscalização foi emitida em julho de 2007.

É dizer: desde de julho de 2005, o Contribuinte tinha pleno conhecimento dos valores apurados no referido laudo e nada fez.

Feitas essas considerações iniciais, estando a conclusão alcançada pela DRJ em consonância com o entendimento deste relator no que tange às matérias objeto do recurso voluntária, passa-se a transcrever o inteiro teor de seu voto condutor, conforme já exposto linhas acima:

**DO PROCEDIMENTO FISCAL**

De início, cabe deixar registrado que o procedimento fiscal foi instaurado e realizado em conformidade com as normas que regem o processo administrativo fiscal, não se vislumbrando qualquer irregularidade que pudesse implicar na nulidade da presente notificação de lançamento, seja por eventual cerceamento do direito de defesa ou mesmo por uma suposta ilegalidade na constituição do crédito tributário em questão.

No presente caso, o trabalho fiscal iniciou-se na forma prevista nos arts. 7º e 23 do Decreto nº 70.235/72, observada a Instrução Normativa SRF nº 579, de 08 de dezembro de 2005, que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, feita mediante a utilização de malhas fiscais e, especificamente, o disposto no art. 53, do Decreto 4.382/2002 (RITR), que trata da intimação do início do procedimento fiscal, no caso do ITR.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos previstos na Norma de Execução Cofis nº 003/2006, de 29/05/2006, aplicada ao ITR/2003 e posteriores, para fins de comprovação das áreas ambientais declaradas.

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 § 4º 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 apresenta-los à autoridade fiscal, quando assim exigido.

Registre-se, ainda, que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através da referida Notificação, nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393/1996 e artigo 52 do Decreto n.º 4.382/2002 (RITR), combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei n.º 5.172/66 – CTN.

Acrescente-se que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 (caput) e seu parágrafo único, do CTN. Assim, no entendimento de que os documentos de prova apresentados não foram suficientes para justificar as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, de 251,0 ha e 2.148,4 ha, respectivamente, não poderia a autoridade fiscal deixar de efetuar o lançamento de ofício, materializado na Notificação de fls. 01/03, com a glosa integral dessas áreas.

Assim, contendo a Notificação de Lançamento os requisitos legais, estabelecidos no art. 11, do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV, necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, não há que se falar em nulidade da presente notificação de lançamento. Aliás, é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte está exercendo o seu direito de defesa.

Dessa forma, e salientando-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 PAF, entendendo ser incabível o pretendido cancelamento, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Após essas considerações iniciais, passa-se à análise das matérias de mérito.

#### **Erro de Fato – Possibilidade de Revisão de Ofício**

Na análise das peças do presente processo, verifica-se que apesar de apenas ter sido glosado as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, de 251,0 ha e 2.148,4 ha, respectivamente, o mesmo alega a ocorrência de erro de fato, pretendendo que seja alterada estas áreas para 133,3 ha e 1.500,0 ha, respectivamente, além da redução do VTN declarado de R\$ 649.060,00 para R\$ 30.000,00.

Apresenta para sustentar a sua tese, a cópia do esboço de uma DITR/2004 retificadora, fls. 54/59, o Laudo Técnico de Tipologia Vegetal, fls. 60/69, cópia do ADA, fls. 70, a Certidão de fls. 71/72 e o Laudo de Vistoria e Avaliação de fls. 84/95.

Ocorre que esses documentos, por si sós, não são documentos hábeis para que se efetue todas as alterações pretendidas pelo Impugnante.

A exigência fiscal se deu a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pelo contribuinte na sua DITR/2004, em que constituíram itens de malha apenas as áreas ambientais.

É preciso destacar que apesar da hipótese de erro de fato estar prejudicada, em princípio, pela modalidade do lançamento do ITR/97 (auto-lançamento), e pelo fato da retificação ter sido solicitada somente após o início do procedimento de ofício, o certo é, quando arguida pelo contribuinte na fase de impugnação, cabe a mesma ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal.

Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material. Porém, na hipótese levantada, o lançamento regularmente impugnado somente poderá ser alterado, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN e art. 46 do Decreto n.º 4.382/2002 (RITR), em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado através de provas documentais hábeis e idôneas,

previstas na Norma de Execução Cofis nº 03, de 29 de maio de 2006, aplicável ao exercício de 2003 e posteriores.

Ocorre que o contribuinte não comprovou o VTN pretendido do imóvel conforme exige a legislação pertinente, como veremos a seguir.

#### **Do Valor da Terra Nua – VTN**

Verifica-se que não obstante ter sido processada apenas a glosa integral das áreas declaradas de preservação permanente e de utilização limitada, de 251,0 ha e 2.148,4 ha, respectivamente, o mesmo alega a ocorrência de erro de fato, pretendendo a alteração do valor declarado para o imóvel, de R\$ 649.060,00 (R\$ 216,35/ha) para R\$ 30.000,00 (R\$ 10,00/ha), de acordo com o esboço de uma DITR/2004 retificadora, fls. 54/59 e o Laudo de Vistoria e Avaliação de fls. 84//95.

Ocorre que, além de o VTN/ha declarado, de R\$ 216,35, não se mostrar exagerado, a ponto de evidenciar a ocorrência do alegado erro material, a exigência fiscal se deu a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pelo contribuinte na sua DITR/2004, em que constituíram itens de malha apenas as áreas ambientais declaradas.

Nesse aspecto, também é preciso destacar mais uma vez, que além de o contribuinte ter perdido a espontaneidade para efetuar qualquer alteração nos dados por ele informados na sua declaração do ITR/2003, nos termos do art. 138 do CTN c/c o disposto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72, também não comprovou, por meio de documento hábil, o real valor da terra nua do imóvel, de modo a ficar caracterizada a hipótese de erro de fato, em relação ao VTN declarado.

No caso, o VTN declarado constitui auto-avaliação do contribuinte por ocasião do preenchimento da sua declaração anual do ITR, a preços de 1º de janeiro (1º/01/2004, art. 1º caput e art. 8º, § 2º, da Lei 9.393/96), tornando-se imprescindível, para demonstrar a ocorrência de erro de fato nessa auto-avaliação, a apresentação de “Laudo Técnico de Avaliação”, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Para formar convicção da ocorrência do alegado erro material, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2004, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Nesse laudo, poderia o autor do trabalho levar em consideração as características desfavoráveis do imóvel, de modo a justificar o VTN por ele pretendido para a “Fazenda Cidinha IV”.

Nesta fase, o requerente apresenta o “Laudo de Vistoria e Avaliação”, doc./cópia de fls. 84//95, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Marlon da Silva Ferreira, sem ART devidamente anotada no CREA/PA, e apenas indica o valor para o VTN de R\$ 30.000,00, sem mostrar como obteve tal valor. Restringindo-se o autor do trabalho a avaliar apenas as benfeitorias existentes no imóvel avaliado.

No presente caso, não há como acatar a revisão do VTN declarado, pretendido pelo Impugnante, pois entendo que o teor desse documento não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não seguem a integralidade das normas da ABNT, para um Laudo com fundamentação e grau de precisão II, não demonstrando, de forma clara e convincente, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2004 (1º.01.2004), nem a existência de características particulares desfavoráveis, diferentes das características gerais da região de sua localização, que justificassem um VTN/ha abaixo do declarado.

Na análise do laudo apresentado, verifica-se que o autor do trabalho apresenta a localização geral do imóvel avaliando, alguns aspectos gerais da região, bem como algumas características do imóvel rural em particular, e em seguida, avalia as benfeitorias e não indica nenhuma amostra para a obtenção do VTN, conforme metodologia prevista no art. 10, § 1º, inciso I, alíneas “a” a “d”, da Lei nº 9.393/96.

Acrescente-se que o método da ABNT NBR 146533 prevê o tratamento estatístico das amostras coletadas, previsto no item 8.1 da Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, normatizados nos anexos A e B da NBR 146533, respectivamente. Verificando-se o Laudo, constata-se que não há atendimento de nenhuma destas exigências apresentadas.

Portanto, além de o autor do trabalho não ter demonstrado, de forma convincente, a ocorrência de erro material e/ou de qualquer outro tipo de erro (metodologia/amostras/critérios/parâmetros), que pudesse justificar o VTN pretendido, também não demonstrou que o imóvel avaliado possui características particulares desfavoráveis diferentes das características gerais da região de sua localização, que pudessem justificar o acatamento de tal VTN.

E ainda, o “Laudo de Vistoria e Avaliação”, doc./cópia de fls. 84/95, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Marlon da Silva Ferreira, está sem a ART devidamente anotada no CREA/PA, motivo que, por si só, já é suficiente para descaracterizá-lo como documento hábil, pois é com a ART devidamente anotada no CREA que se considera concluído e acabado o “Laudo de Avaliação” e por se tratar de documento eminentemente técnico, somente com a ART apresentada ao órgão de classe que o laudo se considera consumado e então, o profissional identificado passa a ser responsabilizado pelo trabalho por ele realizado.

Apesar de o Impugnante pretender a redução do VTN declarado, com o acréscimo do valor total atribuído às benfeitorias e às pastagens melhoradas, cujo somatório seria alterado de R\$ 590.940,00 (R\$ 274.940,00 + R\$ 316.000,00) para R\$ 1.210.000,00, mantendo-se inalterado o valor venal do imóvel (VTI), não restou demonstrado, de maneira inequívoca, que essa diferença estava indevidamente incluída no valor do VTN declarado.

Em síntese e não obstante todas as alegações do Impugnante, a hipótese de erro de fato em relação ao VTN originariamente declarado pelo Contribuinte que, inclusive, providenciou o recolhimento do imposto devido apurado com base nesse mesmo VTN, deveria ser devidamente comprovada nos autos, por meio de “Laudo Técnico de Avaliação” emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, que atendessem, ainda, aos requisitos das Normas da ABNT (atual NBR 14.6533), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º de janeiro de 2004, abaixo do apurado na sua DITR/2004.

Assim sendo, entendo que não restou demonstrado, de forma inequívoca, a ocorrência de erro de fato, que pudesse justificar a revisão de ofício do VTN apurado pelo Contribuinte na sua DITR/2004, de R\$ 649.060,00 (R\$ 216,35/ha), que deve ser mantido.

### **Conclusão**

Em face de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

**Gregório Rechmann Junior**