



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



**Processo nº** 10315.720009/2007-25  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-007.614 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de julho de 2020  
**Recorrente** CARLOS EDUARDO VIEIRA DE CARVALHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

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

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, deve conter a aptidão agrícola do imóvel, para fins da apuração do valor médio de mercado. Sem esse critério estabelecido em lei fica inviável manter o lançamento e a manutenção do arbitramento com base no SIPT, devendo ser mantido o valor declarado pelo contribuinte, nesses casos.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *CARLOS EDUARDO VIEIRA DE CARVALHO*; contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 302 e seguintes) assim dispõe:

“Contra o contribuinte interessado foi emitida, em 24.09.2007, a Notificação de Lançamento nº 03102/00005/2007 de fls. 01/04, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 33.668,49, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2004, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais, incidentes sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Cajá Gordo”, cadastrado na RFB, sob o nº 0z097z025-5, com área declarada de 6.371,0 ha, localizado no Município de Icó/CE.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2004 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 05/06, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

1" - cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido junto ao IBAMA;

2" Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei nº 4.771/1965, acompanhada de ART registrada no CREA, identificando o imóvel rural através de memorial descritivo de acordo com o art. 9º do Decreto nº 4.449/2002;

3" - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei nº 4.771/1965, acompanhada do ato do poder público que assim a declarou;

4" = cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário;

5º - Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT.

Em resposta, foi apresentada a correspondência de fls. 08/09. Nessa correspondência foi solicitada a concessão de mais 30 dias de prazo para a apresentação dos documentos solicitados. Tal solicitação foi atendida por meio do despacho constante às fls. 09.

Em 04.09.2007 apresenta correspondência de fls. 10/14 acompanhada dos documentos de fls. 15/65.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2004, a fiscalização resolveu alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela então SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 250.000,00 (R\$ 39,24 por hectare) para R\$ 891.940,00 (R\$ 140,00 por hectare), com conseqüente aumento do VTN tributável, e

disto resultando o imposto suplementar de R\$15.340,82, conforme demonstrado às fls. 03.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02 e 04”.

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 344, e seguintes, a recorrente apresenta as mesmas alegações de primeira instância, requerendo o cancelamento integral do auto de infração. Aduz ainda o seguinte:

**Preliminar de:**

- Cerceamento do direito de defesa em razão de defesa.

**No Mérito**

- arbitramento ilegal do lançamento fiscal;

- pede consideração do laudo de avaliação realizado pelo INCRA e o laudo de avaliação, que teria sido desconsiderado pela decisão de primeira instância;

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE**

O recorrente alega que foi indeferido a perícia que pudesse constatar o valor real da terra nua, e que isso teria cerceado seu direito. Entretanto, essa matéria remonta o mérito da autuação.

Por outro lado, em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativos dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte do recorrente.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre o que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

Portanto, afasto a preliminar arguida.

#### **DA EXIGÊNCIA DO ITR**

A competência para fiscalizar, apurar e cobrar o Imposto Sobre a Propriedade Rural – ITR é da União, por meio da Receita Federal e da Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme prescreve o artigo 153, inciso V, da Constituição Federal, podendo os Municípios firmar convênio com a União, por meio da Receita Federal do Brasil para obter a arrecadação desse imposto (Lei 11.250/2005 que regulamentou o artigo 153, parágrafo quarto, inciso III, da CF 88).

O ITR está disciplinado pela Lei n.º 9.393/96, e regulamentado pelo Decreto n.º 4.382/2002.

Sobre a definição de zona rural, o STF após ter declarado a inconstitucionalidade do art. 6º, da Lei 5.868/72, e com Resolução de suspensão do Senado Federal n.º 313/1983, passou-se a buscar a definição de propriedade rural, consoante o disposto do art. 32, do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. recepcionado pela Constituição Federal de 1988, combinado com o art. 15 do Decreto-Lei 57/55, existe a definição de zona rural, nos seguintes termos:

#### **Decreto-Lei 57/55**

Art 15. O disposto no art. 32 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não abrange o imóvel de que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial, incidindo assim, sobre o mesmo, o ITR e demais tributos com o mesmo cobrados.

#### **Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966**

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

- II - abastecimento de água;
- III - sistema de esgotos sanitários;
- IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Já o artigo 34 do CTN, explica determina quem é o sujeito passivo do imposto exigido:

“Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”.

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

O art. 33 do CTN expõe que o imposto a ser recolhido e sua base de cálculo é determinado pelo valor venal do imóvel:

“Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade”.

Para efeitos da apuração do valor da terra nua-VTN, é verificado o imóvel por natureza ou acessão natural, compreendendo o solo com suas superfícies e a respectiva mata nativa, floresta natural e pastagem natural. Com isso, o VTN é o valor de mercado do imóvel, excluídos os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Diante da Legislação em vigor o valor da terra nua é apurado pelo próprio contribuinte, em documento próprio conhecido como DIAT. Assim dispõe o artigo 8º da Lei 9.393/96:

“O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel. 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado”

Ocorre que o Valor de Terra Nua a ser utilizado para cálculo do ITR devido, tendo em vista que a Lei nº 9.393/96, em seu art. 14, previu a criação de um Sistema de Preços de Terras a ser instituído pela Secretaria da Receita Federal, bem como a Portaria SRF nº 447, de 28/03/2002, regulamentou o Sistema de Preços de Terras- SIPT, em seus artigos 1º ao 4º.

O contribuinte intimado para apresentar o laudo de avaliação, e não o fazendo, acaba tendo o lançamento realizado por meio do SIPT.

Considerando o disposto nos art. 14, § 1º da Lei nº 9.396/1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629/1993, tem-se por factível o arbitramento pelo SIPT somente quando efetuado

com utilização do VTN médio, **que leve em consideração também o fator de aptidão agrícola**, dimensão, localização e área da terra, conforme seguem os artigos citados:

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.(g.n.)

Lei 8.629/93

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:(Redação dada Medida Provisória nº 2.18356, de 2001)

I - localização do imóvel;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)

**II - aptidão agrícola;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)(g.n.) (GRIFEI)**

III - dimensão do imóvel;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)

IV - área ocupada e ancianidade das posses;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001) (grifei)

§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.(Redação dada MP nº 2.18356, de 2001)

§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.(Redação dada MP nº 2.18356, de 2001).

Assim, qualquer irrisignação por parte do recorrente, deve ser refutado por meio de Laudo Técnico de Avaliação, elaborado com atendimento aos requisitos das Normas Técnicas - NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima.

No que diz respeito ao cálculo a decisão de primeira instância assim se pronunciou:

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 97393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2004, de R\$ 250.000,00 (**R\$ 39,24 por hectare**), foi aumentado para R\$ 891.940,00 (**R\$ 140,00 por hectare**), valor este apurado com base no único valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola, consoante extrato do SIPT, às fls. 249, e conforme descrição feita pela fiscalização, às fls. 02.

O laudo de avaliação de e-fls. 321 foi juntado novamente ao feito.

Nas e-fls. 118, e seguintes, existe um relatório de vistoria do imóvel em questão, realizado pelo INCRA, atribuindo avaliações por dois engenheiro agrônomo, de dezembro de 1997.

Essa avaliação aponta que em 2004 o valor médio do VTN seria R\$254.849,04. Como bem analisado pela decisão de primeira instância pode-se constatar, que o VTN do imóvel, em 1997, de R\$254.849,04, é superior ao VTN declarado, na DITR/2004, de R\$250.000,00, corroborando a motivação apresentada pela fiscalização para o arbitramento do VTN.

Por outro lado, o recorrente pede para que seja considerado também esse laudo elaborado pelo INCRA.

Já na e-fl. 137, foi juntado pelo recorrente avaliação do banco nacional de avaliações, datado de 2007. O referido laudo foi juntado novamente em sede recursal nas e-fls. - fls. 321. Apesar da decisão de primeira instância alegar que o laudo não teria as normas Técnicas - NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, verifico que na e-fl. 325 o laudo informa estar dentro dos padrões técnicos devidos:

“Todo o processo se integra absolutamente dentro dos critérios impostos pelas Normas Técnicas Brasileiras Nas 14.653-I- 2-3-4-5 de 30.JUN.2004, I2.72I e I4.037 da A.B.N.T., nomeadamente aos graus de fundamentação I, II e III das Tabelas de I a I2 do NBR.14653-I de 2001 da A.B.N.T., normas do IBAPE, da A.B.C.E, Resoluções e Decisões Normativas do CONFEA – CREA”.

Por outro lado, a decisão de primeira instância sobre esse item se pronunciou pelo seguinte:

Para contestar o VTN arbitrado para o ITR/2004, o impugante apresentou “Laudo de Avaliação”, doc. de fls. 112/165, elaborado pelo Engº Agrônomo Francisco Oscarito Ramos, com ART anotada no CREA, documento de fls. 167, e equipe técnica da sociedade empresária Banco Nacional de Avaliações LTDA, com um VTN/ha de R\$ 46,82 às fls.141.

Ocorre que a exemplo do VTN/ha originariamente declarado (R\$ 39,24/ha), o VTN/ha apontado pelo autor do trabalho, de R\$ 46,82/ha, também se encontra muito abaixo dos VTNs relacionados no SIPT, equivalendo a 33,4% do valor nele apontado por aptidão agrícola, (R\$140,00/ha), além de corresponder a apenas 34,1% do VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs, de R\$ 137,50, referentes aos imóveis localizados no

Município de Icó - AC, para o ano de 2004, de forma que o acatamento da pretensão da contribuinte exigiria uma demonstração que não deixasse dúvidas da inferioridade do imóvel em relação aos outros existentes na região, o que não aconteceu.

De fato, o laudo não atende a totalidade dos requisitos estabelecidos nas normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas z ABNT (NBR 14.653;3), principalmente o item 7 - Pesquisa para estimativa do valor de mercado, pois entendendo que não houve detalhamento das características dos imóveis da amostra de forma a permitir a devida comparação com a Fazenda Cajá Gordo, de acordo com o subitem 7.4.3.5 e 7.4.3.6. da NBR.

Também, o autor do trabalho não fez, de maneira objetiva, a comparação qualitativa das características particulares do imóvel em comparação com as demais terras dos imóveis rurais circunvizinhos, não evidenciando, de forma inequívoca, que o mesmo possui

características particulares desfavoráveis diferentes das características gerais da microrregião de sua localização, para fins de justificar a alteração do VTN arbitrado pela autoridade fiscal, com base no valor apontado no SIPT.

Portanto, no presente caso é preciso reconhecer que o Laudo de Avaliação juntado às fls. II2/ 165 não atende a integralidade das normas da ABNT não servindo para autorizar a revisão do VTN arbitrado pela autoridade fiscal, com base no valor apontado no SIPT para o município de Icó ~ CE.

**Ocorre que, conforme se constada da e-fl. 301 o lançamento se baseou sem a devida aptidão agrícola, devendo ser considerado o valor declarado pelo contribuinte, uma vez que não respeitou os termos da legislação já mencionada, que leva em consideração o referido elemento para embasar o preço atual do mercado (Lei n.º 8.629, alterada pela da Medida Provisória n.º 2.18.356, de 2001, artigo 12, inciso II)**

Inexistindo aptidão agrícola, o valor médio informado pelo Sistema de Preços de Terras- SIPT não possui subsistência e referencial adequado para lançamento.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, não acolher as preliminares de cerceamento de direito de defesa, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de que seja considerado o valor do VTN declarado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator