



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



**Processo nº** 10530.722317/2014-70  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.217 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de novembro de 2020  
**Recorrente** RIO GRANDE PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

**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.

**DECADÊNCIA**

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não há pagamento antecipado, ou da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte recolhe antecipadamente o tributo devido, ainda que de forma parcial.

**ITR. FATO GERADOR.**

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. Não sendo comprovada a inexistência do imóvel, fato gerador do imposto, o ITR é devido.

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO**

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

**DO VALOR DA TERRA NUA SUBAVALIAÇÃO.**

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, em consonância com o Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil comprovando o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador, bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar essa revisão.

### DA MULTA DE OFÍCIO

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. Não há como dispensar o contribuinte do pagamento da multa exigida pela Autoridade Fiscal, pois somente a Lei pode permitir a autoridade administrativa conceder remissão total ou parcial do crédito tributário ou anistia de penalidades.

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, Honorio Albuquerque de Brito (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira. Ausente o Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Honório Albuquerque de Brito.

### Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão de primeira instância consubstanciada no Acórdão 03-083.771 (fl. 182) que julgou improcedente a impugnação apresentado pela Autuado.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pelo Contribuinte: (i) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua impugnação, a qual foi julgada improcedente pela DRJ, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

DA DECADÊNCIA

No caso de falta de pagamento ou pagamento em atraso da quota única ou da 1ª quota do ITR, após o exercício de apuração do imposto, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), para efeito de contagem do prazo decadencial. O crédito tributário constituído no prazo quinquenal legalmente previsto, por meio da ciência da Notificação de Lançamento pelo sujeito passivo, na qualidade de contribuinte do imposto, ilide a decadência.

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA**

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. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

**DO ÔNUS DA PROVA**

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela Autoridade Fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

**DO FATO GERADOR. DO SUJEITO PASSIVO. PROPRIETÁRIO. REGISTRO DO IMÓVEL**

O ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. Contribuinte do Imposto Territorial Rural é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. Enquanto não cancelado o registro imobiliário, referente à matrícula do imóvel rural junto ao competente Cartório de Registro Imobiliário, ele continua produzindo todos seus efeitos legais, inclusive para fins de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

**DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO**

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, observadas as suas características particulares.

**DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO**

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. 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. Não há como dispensar o contribuinte do pagamento da multa exigida pela Autoridade Fiscal, pois somente a Lei pode permitir a autoridade administrativa conceder remissão total ou parcial do crédito tributário ou anistia de penalidades.

**DA PROVA PERICIAL**

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o ônus da prova do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou recurso voluntário (fl. 212), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) decadência, (ii) inexistência do imóvel, (iii) impossibilidade de se fixar a base de cálculo do ITR por meio de portaria, (iv) ausência de coeficiente de “aptidão agrícola” para realização do arbitramento, (v) desproporcionalidade e exorbitância do valor médio do VTN arbitrado e (vi) caráter confiscatório da multa aplicada.

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, da seguinte infração cometida pelo Contribuinte: (i) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

O Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende em sede de recurso voluntário:

(i) a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN;

(ii) a inexistência do imóvel objeto da autuação;

(iii) a impossibilidade de se fixar a base de cálculo do ITR por meio de portaria;

(iv) a ausência de coeficiente de “aptidão agrícola” para realização do arbitramento;

(v) a desproporcionalidade e exorbitância do valor médio do VTN arbitrado e

(vi) o caráter confiscatório da multa aplicada.

Considerando que as matérias de defesa em destaque correspondem àquelas deduzidas em sede de impugnação, 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, 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, *in verbis*:

### Da Decadência

O impugnante, como prejudicial, alegou, às fls. 118/120, que existiria flagrante decadência em relação ao direito da Fazenda Pública à constituição do crédito tributário, referente ao exercício de 2009, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, aventando que tal prejudicial não teria sido analisada, considerando ser dever do julgador administrativo, até mesmo de ofício, analisar a questão.

Inicialmente, ressalte-se que o contribuinte equivoca-se quando aventa a possibilidade de que a prejudicial de decadência não teria sido analisada, posto que esta é a primeira análise feita pelos julgadores administrativos, independentemente de ter sido suscitada pelo contribuinte, posto que na hipótese de ter ocorrido a decadência ela é reconhecida de ofício. Ocorre que, após análise dessa hipótese, no caso de não ter sido suscitada pelo contribuinte, concomitantemente com a não-ocorrência da decadência, tal análise não é expressa no Voto.

Nos casos não-suscitados e sendo verificada a ocorrência da decadência, o julgador reconhece de ofício e extingue o crédito tributário expressamente no Voto, sem análise do mérito. Nos casos suscitados, havendo a ocorrência da decadência, acata-se a prejudicial e extingue-se o crédito tributário, também, expressamente no Voto, sem análise do mérito.

Tanto isso é verdade, que nos Acórdãos proferidos, em 26.04.2017, por esta mesma Turma de Julgamento, nos autos dos processos nº 10530.722312/2014-47, nº 10530.722313/2014-91, nº 10530.722314/2014-36, nº 10530.722315/2014-81, nº 10530.722316/2014-25, nº 10530.722318/2014-14, nº 10530.722319/2014-69, nº 10530.722320/2014-93, nº 10530.722321/2014-38 e nº 10530.722327/2014-13, todos referentes ao ITR/2009, de imóveis pertencentes ao impugnante, cujas Notificações de Lançamento foram lavradas em 22.04.2014, assim como a presente Notificação de Lançamento, não há expressamente nos Votos a análise da hipótese de decadência, posto que foi verificada a sua não-ocorrência, não obstante não ter sido suscitada na impugnação pelo contribuinte, isso porque não houve nenhum pagamento relativo ao ITR (receita 1070), de qualquer imóvel, pelo impugnante, conforme pode ser constatado na “tela” do Sistema SIEF – Documentos de Arrecadação, às fls. 179, o que acarreta, no caso presente, a rejeição da prejudicial argüida, conforme, análise expressa neste Voto.

Ademais, a ocorrência flagrante de decadência, como alegada, somente, poderia ficar caracterizada com a comprovação nos autos do pagamento do ITR relativo ao exercício 2009, o que não é o caso, cuja efetivação, também, seria comprovada pelo mesmo Sistema citado, após consulta pelo julgador administrativo, que é feita, em qualquer caso, como visto.

Ainda, a alegação de ocorrência de flagrante decadência torna-se, também, equivocada, quando se verifica que a DITR/2009 original (não-retificadora), somente, foi entregue pelo contribuinte em 14.06.2010, logo, o pagamento do imposto apurado só poderia ser feito a partir desta data, o que, de pronto, afasta a hipótese de decadência, quando a constituição do crédito tributário é feita até dia 31.12.2014, como é o caso dos presentes autos.

Pois bem, no que se refere aos exercícios de 1997 e seguintes, tem-se que os mesmos se caracterizam pelo fato de que a apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) é feita pelo próprio contribuinte, conforme disposto no caput do art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, restando claro que ao ITR atribuiu-se, a partir do exercício de 1997, a natureza de tributo lançado por homologação, hipótese em que cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do artigo 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que aprovou o Código Tributário Nacional (CTN), ressaltando-se que, neste caso, o prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador, conforme o § 4º do referido artigo.

(...)

Portanto, a princípio, o termo inicial da contagem do prazo da decadência, em se tratando de ITR do exercício de 2009, seria 01º de janeiro de 2009.

(...)

No presente caso, não consta nos autos comprovação do pagamento do imposto apurado pelo contribuinte de R\$734,62, às fls. 05, relativo ao ITR do exercício de 2009, e, também, não foi encontrado tal pagamento no Sistema SIEF, ou qualquer outro relacionado à receita 1070 (ITR), às fls. 179, como já mencionado, por isso o prazo decadencial inicia-se após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, e sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2009 ocorreu em 01º.01.2009, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no caso, desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, (regra geral do art. 173, I, do CTN), ou seja, 01º.01.2010, estendendo-se o direito de a autoridade administrativa expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2014.

Por outro lado, em sendo caso de lançamento, é sabido que o mesmo apenas se torna perfeito e acabado com a ciência, ao sujeito passivo, do seu instrumento materializador, qual seja, a Notificação de Lançamento.

Tendo em vista que o lançamento foi concretizado, com a ciência da Notificação de Lançamento pelo contribuinte, em 12 de maio de 2014, às fls. 08, ou seja, antes do término do prazo referido anteriormente (31.12.2014), é de se concluir que tal procedimento administrativo foi tempestivo, não havendo dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento ainda não havia decaído.

Desta forma, rejeita-se a prejudicial de decadência suscitada pelo impugnante.

#### **Da Nulidade do Lançamento**

O impugnante requer a nulidade do lançamento alegando a inexistência do imóvel e, conseqüentemente, a inexistência do suposto fato gerador do ITR, afirmando, por isso, que não seria proprietário, nem daria a posse, muito menos o domínio útil do imóvel rural, o que acarretaria ausência de elementos da Regra Matriz de Incidência Tributária do imposto.

Afirma, ainda, que existiria na localidade indicada na matrícula da Fazenda, outros imóveis, outras matrículas, outros proprietários – o que poderia ser comprovado pela realização de perícia no local.

Não obstante as alegações do requerente, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado.

(...)

Assim, somente os vícios capazes de anular o processo são os anteriormente transcritos e a nulidade só será declarada se importar em prejuízo para o impugnante, de acordo com o art. 60, também, do Decreto nº 70.235/1972.

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade do sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável a matéria, as alterações efetuadas na DITR/2009, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Tanto é verdade, que o interessado refutou, de forma igualmente clara e precisa, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua impugnação, de fls. 20/47, em que o autuado expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não apenas suscitando temas preliminares, mas discutindo o mérito da lide relativamente à matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Veja-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental, e o não-cumprimento da exigência para a comprovação do VTN declarado em face de sua subavaliação justifica o lançamento de ofício, regularmente formalizado por meio de Notificação de Lançamento, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), combinado com o disposto no art. 149, V, da Lei nº 5.172/66 (CTN), não havendo necessidade de verificar in loco a ocorrência de possíveis irregularidades.

No caso, não compete à autoridade administrativa produzir provas relativas à matéria tributada ou mesmo em relação a qualquer outra matéria relacionada, isto porque, 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 informados na sua DITR, inclusive VTN, ou mesmo para comprovar fatos alegados na sua impugnação.

Ressalta-se, que na fase de impugnação o ônus da prova continua sendo do contribuinte. 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 art. 16, III, e de acordo com o art. 373 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.

Inclusive, consta no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

Cumprido destacar que nem mesmo a ausência de intimação prévia acarreta prejuízo ao contribuinte e não implica nulidade ou violação aos princípios constitucionais do contraditório, do devido processo legal ou cerceamento do direito de defesa, uma vez que, depois de cientificado da exigência, o mesmo dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Observe-se que os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

Nesse contexto, no caso concreto, não há que se falar em ofensa à ampla defesa, uma vez que é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte está exercendo o seu direito de defesa.

Enfim, é preciso deixar registrado que nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, depois de formalizada a exigência fiscal, mediante a emissão da competente Notificação de Lançamento, cabe ao Contribuinte, caso discorde do lançamento, contestá-lo por meio da apresentação tempestiva da sua impugnação, devidamente motivada e acompanhada dos documentos que possuir, para fazer prova a seu favor.

Quanto ao pedido de nulidade da Notificação de Lançamento tendo em vista a aventada inexistência do imóvel e, como consequência, a inexistência do fato gerador do ITR e de elementos da Regra Matriz de Incidência Tributária do imposto não há como acatá-lo.

Ocorre que a exigência do ITR, relativa ao exercício de 2009, foi calculada com base nos dados constantes na respectiva DITR, apresentada em nome do impugnante, cujas informações o identificaram como contribuinte do imposto.

Acrescente-se que enquanto não providenciado o cancelamento do registro do título da propriedade no competente Cartório de Registro de Imóveis, o impugnante continua a ser havida como proprietário do imóvel, nos termos do art. 1.245, § 1º, do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), cabendo observar ainda o disposto no art. 252 da Lei nº 6.015/73 – Lei de Registros Públicos, renumerado do art. 255 com redação dada pela Lei nº 6.216/1975.

É de se reiterar que o registro público é o meio hábil para a comprovação do direito de propriedade, e assim, tem presunção de veracidade, contudo, essa presunção não é absoluta, mas relativa. A presunção relativa admite prova em contrário, pois caso seja comprovado que o registro possui alguma irregularidade, ele poderá ser anulado ou retificado, dependendo da irregularidade que possuir.

Nesse sentido é claro o art. 1.247 da Lei nº 10.406/2002 que Institui o Código Civil:

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

Dessa forma, a pessoa que deseja comprovar alguma irregularidade em registro público tem a obrigação de provar suas alegações na forma competente, nos termos do art. 250 da Lei nº 6.015/1973, a seguir transcrito:

Art. 250 - Far-se-á o cancelamento:

I - em cumprimento de decisão judicial transitada em julgado;

II - a requerimento unânime das partes que tenham participado do ato registrado, se capazes, com as firmas reconhecidas por tabelião;

III - A requerimento do interessado, instruído com documento hábil.

IV - a requerimento da Fazenda Pública, instruído com certidão de conclusão de processo administrativo que declarou, na forma da lei, a rescisão do título de domínio ou de concessão de direito real de uso de imóvel rural, expedido para fins de regularização fundiária, e a reversão do imóvel ao patrimônio público.

No presente caso, até prova em contrário, o impugnante é o proprietário do imóvel objeto de autuação, até mesmo porque ele protocolou pedido de cancelamento de matrícula de imóvel rural junto ao INCRA, em 20.01.2012, às fls. 65/66, e como tal sujeito passivo da obrigação tributária, não constando nos autos qualquer documento para afastar tal assertiva, cabendo transcrever, quanto a esta questão, o disposto no art. 252 da Lei nº 6.015, de 31.12.1973 – Lei de Registros Públicos:

Art. 252 - O registro, enquanto não cancelado, produz todos os efeitos legais ainda que, por outra maneira, se prove que o título está desfeito, anulado, extinto ou rescindido.

Além disso, o imóvel continua inscrito no CAFIR, às fls. 180, e, consequentemente, produzindo todos seus efeitos, além de não constar, até a presente data, qualquer pedido de alteração ou de cancelamento do mesmo, nos termos da IN/RFB nº 1.467/2014, que dispõe sobre esse Cadastro.

Ressalte-se que não consta nos autos pronunciamento do INCRA quanto ao referido pedido de cancelamento da matrícula do imóvel.

Face ao exposto e considerando-se, ainda, que o lançamento tributário, conforme estabelecido pelo art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, entendendo por escorreito o lançamento ao verificar a ocorrência do fato gerador e ao identificar o contribuinte como sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos dos artigos 1º e 4º da Lei nº 9.393/1996.

Em relação ao pedido de declaração de nulidade do lançamento com base em alegação de vício na escolha de meio infralegal (Portaria SRF nº 447/2002) para a fixação do VTN, por considerar ofensa ao que preconiza o art. 146, III, “a”, da Constituição da República, também, não se pode dar razão ao impugnante.

No que diz respeito ao arbitramento do VTN e não obstante o impugnante alegar que esse valor teria sido arbitrado com base em meio infralegal, resta claro nos autos que o cálculo efetuado pela fiscalização é baseado, em dado constante do SIPT, às fls. 10, para a aptidão agrícola “outras” terras, para imóveis rurais localizados em São Desidério/BA, fornecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), às fls. 181, e em face da inequívoca subavaliação do VTN, nos estritos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96.

(...)

No presente caso, o arbitramento do VTN foi realizado com base no valor da aptidão agrícola “outras - terras” constante no SIPT, às fls. 181, de acordo com informação do INCRA, para o Município de São Desidério, referente ao ano de 2009, valor esse informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 10.

Em síntese, não tendo sido apresentado o documento exigido para comprovar o Valor da Terra da Nua, conforme descrito no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 09/10, cabia à Autoridade Fiscal arbitrar o VTN, ao constatar a subavaliação do VTN declarado de R\$0,95/ha, ou seja, menos de UM REAL para cada 10.000 m2 de terra nua, efetuando de ofício o lançamento do imposto suplementar apurado, acrescido das cominações legais, sob pena de responsabilidade funcional.

Ainda, cabe reiterar que o procedimento fiscalizatório observou o disposto na legislação de regência da matéria, mais especificadamente o já referido art. 14 da Lei nº 9.393/96, que dispõe que ao Fiscal, para fins de lançamento de ofício, cabe considerar informações sobre os preços de terras constantes de Sistema instituído pela Receita Federal – no caso, o SIPT.

Ademais, além de a matéria - Valor da Terra Nua declarado não comprovado - ser de fácil compreensão, o Demonstrativo de fls. 05 ajuda na perfeita compreensão dos fatos, pois são indicadas as alterações efetuadas pela fiscalização para apuração do imposto suplementar lançado por meio da presente Notificação de Lançamento.

Além disso, ressalte-se que desde a intimação inicial, já tinha sido esclarecido, expressamente, que a falta de apresentação de Laudo de Avaliação, ou sua apresentação em desacordo com as normas da ABNT, ensejaria o arbitramento do VTN, com base nas informações, divulgadas na própria intimação, do Sistema de Preços de Terra (SIPT) da Receita Federal.

Sendo assim, resta claro que, que o VTN/ha utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em informação do SIPT, está previsto em lei, ressaltando que esse sistema constitui-se na ferramenta de que dispõe a fiscalização para detectar eventuais distorções relativas aos valores declarados para os imóveis, tornando, portanto, afastada a hipótese de ilegalidade para o arbitramento do VTN e de nulidade do lançamento.

No que concerne às alegações suscitadas sobre a violação de princípios Constitucionais, como o da legalidade e da vedação ao confisco, entre outros, cabe esclarecer que tal exame escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Os princípios Constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma. Ou seja, os princípios orientam a feitura da lei.

(...)

Os mecanismos de controle de constitucionalidade/legalidade regulados pela própria Constituição da República passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Nesse diapasão, sobre a progressividade das alíquotas do ITR de acordo com a área do imóvel e seu grau de utilização, prevista no art. 11 da Lei nº 9.393/96 e que conforme alegação do impugnante colidiria com a progressividade prevista no art. 153, § 4º, I, da Constituição da República, que autorizaria a aplicação de diferentes alíquotas, somente, com o fim de desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, não compete ao julgador administrativo essa apreciação, conforme já analisado, ressaltando que tal tema já se encontra sumulado pelo Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, por meio de sua Súmula nº 2, in verbis:

#### Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto ao pedido de nulidade do lançamento, em razão da aplicação da alíquota máxima, também, também, não cabe acatá-lo, isso porque a autuação consistiu apenas no arbitramento do VTN, com base no SIPT, e a alíquota nele aplicada é exatamente a mesma apurada pelo contribuinte em sua DITR, decorrente do mesmo Grau de Utilização (GU) de 0,0% declarado, não havendo, porque a fiscalização deveria averiguar o GU do imóvel, como entende o impugnante.

(...)

Dessa forma, quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Assim, 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, e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência dessa Notificação, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Desta forma, não prosperam as preliminares de nulidade arguidas pelo impugnante.

#### **Do Valor da Terra Nua (VTN). Subavaliação**

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14 da Lei nº 9.393/96, razão pela qual foi rejeitado o VTN declarado para o imóvel na DITR/2009, de R\$4.783,94 (R\$0,95/ha), sendo arbitrado o valor de R\$10.608.217,20 (R\$2.110,50/ha), valor este apurado com base no valor apontado no SIPT, para a aptidão agrícola “outras terras”, corresponde ao valor por hectare informado pelo INCRA para as terras do município de São Desidério/BA, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal de fls. 09/10, consoante extrato do SIPT, às fls. 181, e constante no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido de fls. 05.

Faz-se necessário verificar, a princípio, que não poderia a Autoridade Fiscal deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que o VTN declarado, por hectare, para o exercício de 2009, até prova documental hábil em contrário, está de fato subavaliado, por ser muito inferior não só ao VTN/ha informado pelo INCRA, para a aptidão agrícola “outras” terras de São Desidério/BA, de R\$2.110,50/ha, mas também ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITR do exercício de 2009, referentes aos imóveis rurais localizados no Município de São Desidério/BA, que foi de R\$480,24, como se observa no extrato do SIPT, às fls. 181.

Pois bem, caracterizada a subavaliação do VTN declarado, 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 9.393/1996 e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR); sendo observado, nessa oportunidade, o valor apontado, de R\$2.110,50/ha, no SIPT (aptidão agrícola – outras terras).

Em síntese, não tendo sido apresentado o documento exigido para comprovar o Valor da Terra da Nua, conforme descrito na intimação inicial, cabia à Autoridade Fiscal arbitrar o VTN, ao constatar a subavaliação do VTN declarado de R\$0,95/ha, efetuando de ofício o lançamento do imposto suplementar apurado, acrescido das cominações legais, sob pena de responsabilidade funcional.

De fato, reitera-se 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.

Portanto, cabe reiterar que não poderia a Autoridade Fiscal deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, uma vez que não há dúvidas de que o VTN declarado pelo contribuinte encontra-se, de fato, subavaliado, não podendo passar despercebido que o VTN por hectare declarado para o imóvel de R\$0,95/ha corresponde a 0,2% do VTN médio por hectare de R\$480,24/ha apurado no universo das declarações do ITR/2009, referente aos imóveis rurais localizados em São Desidério/BA, além, de corresponder a apenas 0,05% do valor constante, por aptidão agrícola, do SIPT (R\$2.110,50/ha), que foi justamente o valor arbitrado pela fiscalização.

Há que se ressaltar que essa comparação é realizada como subsídio para demonstrar que o VTN declarado, por ser muito inferior ao VTN médio por hectare apurado pelos contribuintes do município, não estaria condizente com a realidade dos preços de mercado praticados na região, conforme aventado pelo contribuinte, salvo apresentação de prova inequívoca da inferioridade do imóvel em relação aos imóveis da região.

Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1º.01.2009, art. 1º, caput, e art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96), o contribuinte foi intimado a apresentar Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo/florestal), com ART devidamente anotada no CREA, em conformidade com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), com Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados (às fls. 09/10).

Para atingir tal grau de fundamentação e precisão, esse Laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 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 01.01.2009, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Nesta fase, quanto ao VTN, o contribuinte limita-se a apresentar alegações de ilegalidade do arbitramento com base em informação do SIPT, e que esse valor não seria condizente com a realidade mercado da região, já analisadas neste Voto, sem acostar aos autos o Laudo de Avaliação então exigido.

Reitere-se que o ônus da prova - no caso, documental - é do Contribuinte.

Portanto, o requerente deveria ter instruído a sua defesa com esse documento de prova, de modo a comprovar o valor fundiário do seu imóvel, a preços de mercado, em 1º.01.2009, bem como a possível existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN arbitrado com base no referido VTN/ha apontado no SIPT.

Em síntese, não tendo sido apresentado Laudo de Avaliação, com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º.01.2009, está compatível com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que deva ser mantida a tributação do imóvel com base no VTN de R\$10.608.217,20 (R\$2.110,50/ha), arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

#### **Da Multa de Ofício**

O impugnante entende que a multa de ofício de 75% afrontaria o princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição da República e requer o seu afastamento.

Quanto a esse pedido não cabe acatá-lo, isso porque a multa de ofício, que tem tal natureza justamente por decorrer do lançamento de ofício, como é o caso em tela, é aplicada em virtude do caráter inexato ou incorreto das informações inicialmente prestadas pelo contribuinte na declaração, estando ela prevista no art. 14, §2º, da Lei nº 9.393/1996 c/c o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, a falta de recolhimento do imposto constatada nos autos enseja sua exigência por meio de lançamento de ofício, com a aplicação da multa no percentual de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

(...)

Portanto, a cobrança da multa lançada de 75% está devidamente amparada nos dispositivos legais citados anteriormente (caput e § 2º do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996).

(...)

Ainda, é preciso reiterar que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição da República, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição da República, art. 102, I, “a”, e III, “b”).

Desse modo, as arguições de inconstitucionalidade de leis e de violação de princípios constitucionais deverão ser feitas perante o Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo fiel cumprimento das leis.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de uma presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Em síntese, as autoridades administrativas não são competentes para se manifestar a respeito da constitucionalidade das leis, seja por que tal competência é conferida ao Poder Judiciário, seja porque as leis em vigor gozam de presunção de constitucionalidade, restando ao agente da administração pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº 2.346/1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que não é o caso.

Apesar desse colegiado poder se abster de qualquer discussão quando a alegação do contribuinte aventar de inconstitucionalidade de leis e de violação de princípios constitucionais, como é o caso do princípio do não-confisco, é preciso esclarecer que esse princípio, cujo destinatário é o legislador na elaboração da norma, restringe-se à instituição de tributos e contribuições, não se aplicando às penalidades, cujo intuito é justamente punir a conduta infratora.

Portanto, cabe manter a cobrança da multa de ofício de 75%, nos termos da legislação de regência, pois não há como acatar a pretensão do requerente, pois de acordo com os artigos 172 e 180 do Código Tributário Nacional, somente a Lei pode permitir a autoridade administrativa conceder remissão total ou parcial do crédito tributário ou anistia de penalidades.

#### **Da Solicitação de Perícia**

Quanto ao pedido de realização de perícia para comprovação da inexistência do imóvel, ou mesmo de parte dele, a mesma não se faz necessária no presente lançamento.

Cabe observar que o lançamento decorreu de procedimento de revisão de declaração, e, portanto, não há nenhum óbice a que tal revisão seja realizada apenas com base em provas documentais, sem a necessidade de se verificar in loco a realidade material do imóvel.

Tanto que, se por um lado a verdade material constitui-se em princípio que norteia o julgamento do processo administrativo, e sendo assim todos os argumentos e documentos apresentados pela contribuinte são aqui apreciados, com a necessária fundamentação e esclarecimentos que se fizerem necessários, observando-se cabalmente a legislação que disciplina o PAF e os princípios constitucionais da legalidade, proporcionalidade, razoabilidade, ampla defesa e contraditório, por outro tal premissa não desonera a apresentação da prova documental das alegações apresentadas conforme disposto na legislação tributária, uma vez que o juízo da autoridade julgadora é resultado da análise de todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico.

Reitera-se, que na fase de impugnação o ônus da prova continua sendo do contribuinte, constando no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB, o

processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

A realização de perícia, por sua vez, somente se justifica quando o exame das provas apresentadas não possa ser realizado pelo julgador, em razão da complexidade e da necessidade de conhecimentos técnicos específicos. Caso as provas constantes do processo, ainda que versem sobre matéria especializada, possam ser satisfatoriamente compreendidas, nada justifica a realização de perícia.

Enfim, esse tipo de prova tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, principalmente quando a análise da prova apresentada demande conhecimento técnico especializado, fora do campo de conhecimento da autoridade julgadora.

Sendo assim, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada.

O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pelo contribuinte, não havendo matéria de complexidade que justifique a produção de prova pericial.

Desta forma, como não há matéria de complexidade que demande a realização da perícia pleiteada, cabe a mesma ser indeferida, em observância ao art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

### **Conclusão**

Ante o exposto, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante esta instância administrativa, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente a r. decisão pelos seus próprios fundamentos, nos termos acima declinados.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior