



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.723434/2015-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.716 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2023
Recorrente JOAO GABRIEL NAZZARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). LAUDO TÉCNICO. POSSIBILIDADE.

O arbitramento do VTN a partir do SIPT é meio hábil para definir o elemento central da base de cálculo do ITR. Contudo, o fato de ter previsão em lei não significa que os valores lá apontados têm presunção absoluta e não podem ser contraditados pelo contribuinte.

LAUDO DE AVALIAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

O Laudo Técnico de Avaliação tem como requisitos essenciais: a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos); a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e a memória de cálculo do tratamento dos dados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz, que negaram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório

Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 03-090.004 (fls. 99 a 102) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio da Notificação de Lançamento (fl. 5) de Imposto Sobre a Propriedade Rural – ITR, Exercício 2011, no valor total de R\$ 352.357,96.

O lançamento decorre da desconsideração, pela autoridade fiscal, do valor da terra nua (VTN) declarado pelo contribuinte no valor de R\$ 12.102,00 (R\$ 8,66/ha) e o arbitramento deste no montante de **R\$ 2.796.000,00 (R\$ 2.000,00/ha)**, com fundamento no SIPT (fl. 9), com o consequente aumento do VTN tributável e apuração de imposto suplementar de **R\$ 167.033,88**, conforme demonstrado às fls. 05.

A DRJ julgou a impugnação improcedente em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2011

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Para revisão do VTN arbitrado com base no VTN/ha do SIPT, exige-se que o laudo de avaliação com ART/CREA atenda aos requisitos das normas da ABNT, demonstrando de maneira inequívoca o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado à época do fato gerador, e a existência de características desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 24/04/2020 (fl. 105) e apresentou recurso voluntário, em 26/05/2020 (fls. 106 a 115), sustentando que o laudo apresentado para comprovar o valor da terra nua declarado cumpre com os requisitos da NBR 14.653-3 da ABNT.

Os documentos foram anexados às fls. 106 a 121.

Os autos vieram para julgamento na Sessão de 11/11/2021, ocasião em que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu pela conversão do julgamento em diligência para a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil verificar a existência de pagamento realizado pelo contribuinte e anexar a tela do SIPT (Resolução n.º 2402-001.129 – fls. 131 a 139).

Em resposta, a Unidade de Origem informou a existência de pagamento antecipado (fl. 148).

Intimado, o contribuinte não apresentou manifestação (fls. 153).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Decadência

Para o emprego do instituto da decadência é preciso verificar o termo inicial (*dies a quo*) do prazo de cinco anos aplicável: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º, ou pelo art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional – CTN.

O Superior Tribunal de Justiça definiu a questão no julgamento do **REsp 973.733/SC**, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos do CARF, nos termos do art. 62, § 2º, do Regimento Interno.

Concluiu que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorrendo pagamento antecipado, ainda que inferior ao efetivamente devido, afastadas as situações de fraude, dolo ou simulação, o termo inicial é a data do fato gerador, conforme estabelece o art. 150, § 4º, do CTN.

Por outro lado, inexistindo antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I do art. 173 do mesmo Código.

O ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 10, *caput*, da Lei n.º 9.393/96.

Disto, o início do prazo decadencial, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é determinado considerando a existência, ou não, de pagamento antecipado.

O fato gerador do ITR se perfaz em 1º de janeiro de cada ano, conforme estabelece o art. 1º da Lei n.º 9.393/96.

Nos termos relatados, os autos vieram para julgamento na Sessão de 11/11/2021, ocasião em que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu pela conversão do julgamento em diligência para a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil verificar a existência de pagamento antecipado realizado pelo contribuinte (Resolução n.º 2402-001.129 – fls. 131 a 139). Em resposta, a Unidade de Origem informou a existência de pagamento antecipado, conforme observa-se na tela de fl. 148.

No caso, o ITR é relativo ao Exercício 2011 e o contribuinte foi intimado do lançamento em 24/07/2015 (fls. 7). Assim, independe da regra a ser aplicada, não há que se falar em decurso do prazo decadencial para o lançamento.

Passo então à análise do mérito.

2. Valor da Terra Nua (VTN)

Sustenta o recorrente que o Laudo apresentado para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) para o ano de 2011 está em conformidade com o estabelecido na NBR 14.653 da ABNT e que deve prevalecer o valor que foi por ele declarado.

O lançamento decorre da desconsideração, pela autoridade fiscal, do valor da terra nua (VTN) declarado pelo contribuinte no valor de R\$ 12.102,00 (R\$ 8,66/ha) e o arbitramento deste no montante de **R\$ 2.796.000,00 (R\$ 2.000,00/ha)**, com fundamento no SIPT (fl. 9), com o consequente aumento do VTN tributável e apuração de imposto suplementar de **R\$ 167.033,88**, conforme demonstrado às fls. 05.

A DRJ concluiu pela manutenção do lançamento sob o fundamento de que o laudo apresentado pelo contribuinte em sede de impugnação não atendeu aos requisitos da da NBR 14.653-3, nos termos abaixo colacionados (fls. 101 e 102):

Nesta fase, o impugnante apresentou o laudo técnico de avaliação com anexos e ART/CREA (fls. 50/84 e 91), que apontou para o ITR/2011 o VTN de **R\$ 234,00/ha**, equivalente a **R\$ 597.168,00** para uma área total de **2.552,0 ha** (fls.68), maior que a área total declarada neste exercício e nos subseqüentes (**1.398,0 ha**) até a DITR/2019, a mais recente recepcionada pela RFB, fato que poderia representar agravamento da exigência.

No presente caso, não há como acatar o valor apresentado nesse laudo, pois entendo que não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, nos termos da NBR14.653-3 da ABNT, uma vez que não demonstra o valor fundiário do imóvel declarado, a preços de mercado, em **01/01/2011**, que justificasse um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT/RFB, conforme intimação de fls. 08/09.

Esse laudo não faz, de maneira objetiva, a comparação qualitativa das características particulares do imóvel em comparação com as demais terras dos imóveis rurais circunvizinhos, apresentando os métodos utilizados e as fontes pesquisadas para a convicção do valor atribuído ao imóvel em 01/01/2011, não evidenciando de forma convincente que o mesmo possui peculiaridades desfavoráveis, diferentes das características gerais da microrregião de sua localização, para fins de justificar a revisão pretendida, como explicitado no relatório de fls. 92/94.

Em síntese, por não ter sido apresentado laudo de avaliação, com as exigências apontadas anteriormente e que atendessem aos requisitos da NBR 14.653-3 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, no teor da intimação inicial e, sendo tal documento imprescindível para demonstrar o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em **01/01/2011**, compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas peculiaridades e classes de exploração, cabe ser desconsiderado o VTN pretendido.

Em relação ao arbitramento do VTN com base no SIPT, saliente-se que o valor declarado foi considerado subavaliado, por encontrar-se abaixo do valor de mercado, obtido com base em VTN por hectare, apontado no SIPT.

Constata-se dos artigos 2º e 3º da Portaria SRF nº 447/02, que aprova o aludido sistema, que a RFB não franqueia o acesso ao contribuinte aos dados nele inseridos, o que impossibilita que ele confira as informações levantadas e os cálculos efetuados.

Nos termos dos arts. 14, § 1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12, II, § 1º, da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, é de se aceitar o arbitramento pelo SIPT somente quando efetuado com utilização do VTN médio que leve em consideração também o fator de aptidão agrícola.

Determina o art. 14 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, que, na falta de entrega do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (DIAC) ou do Documento de Informação e Apuração do ITR (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 ITR, 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.

O § 1º do dispositivo acima mencionado informa, em complemento, que 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.

Extrai-se da combinação destas normas que, para o VTN refletir o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, deve ser observado, obrigatoriamente, a aptidão agrícola do imóvel.

Como bem observado por Fernanda Teodoro Arantes, a aplicação do Sistema de Preços da Terra (SIPT) na apuração da base de cálculo do ITR revela-se em *um instrumento criado para auxiliar a administração tributária na arrecadação e na fiscalização do imposto, que pode servir como instrumento de apoio à cobrança, mas não como prova do valor da terra nua. Isso, porque esse sistema de cálculo da terra nua não reflete o real preço fundiário de cada propriedade*¹.

Disto, a apuração do VTN pelo Sistema de Preços de Terras (SIPT) só pode ser aceita quando observada a aptidão agrícola, e não a média das DITRs do município.

Os autos vieram para julgamento na Sessão de 11/11/2021, ocasião em que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu pela conversão do julgamento em diligência para a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil verificar a existência de pagamento realizado pelo contribuinte e anexar a tela do SIPT (Resolução nº 2402-001.129 – fls. 131 a 139). Em resposta, a Unidade de Origem informou a existência de pagamento antecipado e anexou a tela SIPT contendo a informação de aptidão agrícola (fl. 149).

```

__ SIPT,5.CONSULTA,CONS-VTN ( CONSULTA VTN )
RFB VR BR DEFIS                                USUÁRIO: RAFAEL
                                                14/12/2021 08:02

                                VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA
EXERCÍCIO : 2011                                UF : BA
NOME DO MUNICÍPIO : RIACHAO DAS NEVES
ORIGEM INFORMAÇÃO : PREFEITURA MUNICIPAL
VTN DITR      : 461,50

                                APTIDÃO AGRÍCOLA      VTN MÉDIO/HA
                                OUTRAS                    2.000,00

TCV
PF1 AJUDA PF3 RETORNA PF12 TERMINA

PF10 MOSTRA LOCALIZAÇÃO/SOLO PF11 IMPRIME

```

O SIPT - Sistema de Preços de Terras, como importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, possui bases legais que justificam a sua existência, qual seja o artigo 14 da Lei nº 9.393/96.

O arbitramento do VTN a partir do SIPT é meio hábil para definir o elemento central da base de cálculo do ITR. Contudo, o fato de ter previsão em lei não significa que os valores lá apontados têm presunção absoluta e não podem ser contraditados pelo contribuinte.

¹ ARANTES, Fernanda Teodoro. Imposto Territorial Rural: incidência, isenção e deveres instrumentais. São Paulo: Noeses, 2021, p. 143.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que as informações que compõem o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretárias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material.

O VTN pode ser contraditado a partir de laudo técnico que avalie a propriedade rural ou mesmo outro meio de prova que denuncie de forma clara o valor da propriedade, como a escritura de compra e venda da propriedade.

Além disso, tem-se que “os laudos técnicos (ABNT) se sobrepõem à Tabela SIPT, sendo, portanto, considerados prova com maior veracidade da realidade fática”².

O Laudo Técnico de Avaliação tem como requisitos essenciais: a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos); a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e a memória de cálculo do tratamento dos dados.

A base de todo o processo de avaliação é a amostra, pois é a partir dela que se irá estimar o valor de mercado. O avaliador deve sempre utilizar dados de mercado de imóveis com características, tanto quanto possível, semelhantes às do imóvel avaliando, devendo cada elemento amostral guardar semelhança com o imóvel objeto de avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras.

Em sede de impugnação, o contribuinte anexou o Laudo de fls. 50 a 84, elaborado por Engenheiro Agrônomo, registrado no CREA-BA sob n.º 18.727/D, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica (fls. 91), contendo os elementos de pesquisa identificados, a metodologia utilizada, demonstrando o valor fundiário do imóvel, além da existência de características particulares.

Em que pese a informação da unidade de origem de que “a metodologia utilizada para elaboração do laudo não tem previsão na Norma NBR 14.653-3 da ABNT” (fl. 119), fato é que, **uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.** (Acórdão n.º 2401-010.287, Publicado 02/01/2023).

Confira-se a ementa do julgado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2005

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE. Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel. VTN/HECTARE. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE Uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando

² ARANTES, Fernanda Teodoro. Imposto Territorial Rural: incidência, isenção e deveres instrumentais. São Paulo: Noeses, 2021, p. 143.

como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.

(Acórdão n.º 9202-005.436, Relatora Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, publicado em 05/07/2017).

Diante do exposto, entendo que assiste razão ao recorrente devendo ser acatado o VTN declarado no Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, contendo os elementos de pesquisa identificados, a metodologia utilizada, demonstrando o valor fundiário do imóvel, além da existência de características particulares.

Nesse sentido, concluo pelo provimento do recurso voluntário para que seja restabelecido o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte e cancelado o lançamento impugnado.

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira