



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.721511/2013-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.970 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de fevereiro de 2020
Recorrente JOÃO RENATO ALVES LIMA FREIRIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). Prescinde de assinatura a Notificação de Lançamento emitida por processo eletrônico. A intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal) feita por edital é o procedimento legal previsto nos casos em que não foi possível intimar o interessado pessoalmente ou por via postal, não sendo razão para a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

DO ÔNUS DA PROVA. DITR. FATOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE.

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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

DA REVISÃO DE OFÍCIO. ERRO DE FATO. DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis e idôneos, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a

cada matéria. Incabível a redução da área total do imóvel tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, como, por exemplo, certidão da matrícula do registro de imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, a sua efetiva área total.

FISCALIZAÇÃO. VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). INCRA. APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE. LAUDO NÃO APRESENTADO.

Cabe a manutenção do arbitramento realizado pela fiscalização com base no VTN registrado no SIPT, com valores fornecidos pelo INCRA e delineado de acordo com a aptidão agrícola do imóvel, se não existir comprovação, mediante laudo técnico, que justifique reconhecer valor menor. Ademais, a utilização de laudo para determinação do VTN deve atender aos requisitos determinados na legislação para sua validade seguindo as prescrições da NBR 14.653-3 da ABNT. Outros eventuais documentos, sem suporte no laudo técnico, são ineficazes, de *per si*, para afastar o valor da terra nua arbitrado com base nos dados do SIPT por aptidão agrícola.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento. Deverá ser mantida a glosa, efetuada pela autoridade fiscal, da área de produtos vegetais informada na DITR, por falta de documentos para comprovar a área plantada.

DA ÁREA DE PASTAGEM

A área de pastagens a ser aceita será a menor entre a área de pastagens declarada e a área de pastagens calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagens aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil e idônea, referente ao ano anterior ao exercício do lançamento. Deverá ser mantida a glosa, efetuada pela autoridade fiscal, das áreas de pastagens informada na DITR, por falta de documentos para comprová-las.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 75%. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF N.º 2.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

Durante todo o curso do processo administrativo fiscal, é defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei, como conceber que a multa aplicada com base na lei seja confiscatória. A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Martin da Silva Gesto, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o conselheiro Mário Hermes Soares Campos.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 92/106), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 66/86), proferida em sessão de 29/05/2015, consubstanciada no Acórdão n.º 03-068.475, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 27/42), mantendo-se o crédito tributário lançado, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR
Exercício: 2008

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA
Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). Prescinde de assinatura a Notificação de Lançamento emitida por processo eletrônico. A intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal) feita por edital é o procedimento legal previsto nos casos em que não foi possível intimar o interessado pessoalmente ou por via postal, não sendo razão para a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

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.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL

Incabível a redução da área total do imóvel tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, qual seja, Certidão ou Matrícula do Registro de Imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, nova área total.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

DA ÁREA DE PASTAGENS. DO REBANHO

A área de pastagens a ser aceita será a menor entre a área de pastagens declarada e a área de pastagens calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagens aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil, referente ao ano anterior ao exercício do lançamento.

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 e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

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.

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 descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, no Procedimento Fiscal n.º 05103/00021/2013, para fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, referente ao ITR, Declaração n.º 05.14991.80, NIRF 8.239.780-5, com o procedimento iniciado conforme cientificação em 14/08/2013 (e-fls. 5, 17/21), com lançamento lavrado juntamente com suas peças integrativas (e-fls. 3/9), com Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 4/6), tendo o contribuinte sido notificado em 18/10/2013 (e-fl. 25), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 66/86), pelo que passo a adotá-lo:

Por meio da Notificação de Lançamento n.º 05103/00021/2013 de fls. 03/08, emitida em 14/10/2013, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 1.205.131,06, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2008, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Nossa Senhora de Fátima”, cadastrado na RFB sob o n.º 8.239.780-5, com área declarada de 2.938,0 ha, localizado no Município de Correntina/BA.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2008 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal n.º 05103/00014/2013 de fls. 17/18, para o contribuinte apresentar, além dos documentos cadastrais, os seguintes documentos de prova:

1.º - Para comprovação de áreas de produtos vegetais declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes à área plantada no período de 01/01/2007 a 31/12/2007: Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que comprovem a área ocupada com produtos vegetais;

2.º - Para comprovação de áreas de pastagens declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes ao rebanho existente no período de 01/01/2007 a 31/12/2007: Fichas de vacinação expedidas por órgão competente acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente a compra/venda de gado;

3.º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatarias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1.º de janeiro de 2008, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1.º de janeiro de 2008 no valor de R\$: Outras – R\$ 2.143,00.

Em função de ter sido improficua a primeira tentativa de intimação, via postal, no endereço eleito pelo contribuinte, em razão da devolução ao remetente, em 10/07/2013, às fls. 19/20, em 30/07/2013, foi afixado o Edital de Intimação n.º 00004, às fls. 21, para dar conhecimento do citado Termo de Intimação ao contribuinte, com data de desafixação em 14/08/2013.

Por não ter recebido nenhum documento de prova e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2008, a fiscalização resolveu glosar as áreas de produtos vegetais de 1.000,0 ha e de pastagens de 1.500,0 ha, glosar o correspondente valor das culturas/pastagens/florestas de R\$ 500.000,00, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 350.000,00 (R\$ 119,13/ha), arbitrando o valor de R\$ 6.296.134,00 (R\$ 2.143,00/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de 85,3% para 0,0% e aumento da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60% e do VTN tributável, e disto resultando imposto suplementar de R\$ 540.417,52, conforme demonstrado às fls. 07.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/06 e 08.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente em 14/11/2013 (e-fls. 27/42). Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 66/86), pelo que peço vênia para reproduzir:

Cientificado do lançamento, em 18/10/2013, às fls. 25, ingressou o contribuinte, em 14/11/2013, às fls. 27, com sua impugnação de fls. 27/42, instruída com os documentos de fls. 43/57, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- requer a nulidade do lançamento em função da ausência de formalidades intrínsecas essenciais da Notificação de Lançamento, como previsto no art. 11, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, por ter sido lavrada por pessoa incompetente, posto que o documento não foi assinado pelo Delegado da RFB e o Auditor Fiscal identificado na

Notificação não demonstrou que tinha autorização para praticar o Ato em nome do Delegado e transcreve Ementas de Decisões do CARF para embasar sua tese;

- requer a nulidade do lançamento pelo fato de não ter tomado conhecimento do Termo de Intimação Fiscal, alegando que deveria ter sido intimado no seu domicílio tributário na cidade de Ribeirão Preto e não na fazenda e, assim, a fiscalização não agiu em conformidade com o art. 23, II, do Decreto n.º 70.235/1972;

- aduz que a fiscalização não pode presumir a prática de uma infração baseando-se em fatos não efetivamente comprovados, ou seja, o Fisco tem o dever de provar completamente a ocorrência da infração pelo contribuinte, a teor do art. 25 do Decreto n.º 7.574/2011, pois as autuações baseadas exclusivamente em presunções, como é o caso, estão fadadas à improcedência por falta de amparo legal;

- esclarece que houve erro na declaração da área total do imóvel, que seria 293,8 ha e não 2.938,0 ha, o que acarretou aumento de alíquota em função do tamanho da área do imóvel e que tal erro, inclusive, o que resultou pagamento a maior do ITR declarado do que o realmente devido e informa que já consta a dimensão correta no cadastro da RFB;

- requer a alteração da área total, para a sua real dimensão, e o ajuste da base de cálculo e da alíquota compatível com a dimensão do imóvel;

- discorda do VTN arbitrado, por entender que ele não reflete o valor de mercado do município de localização do imóvel e informa que para demonstrar a veracidade do valor declarado providenciou a elaboração de Laudo de Avaliação, que deixa de juntar aos autos, tendo em vista o curto prazo para sua elaboração, que será juntado oportunamente, nos termos do art. 16, § 4.º, do Decreto n.º 70.235/72;

- registra que na Certidão, expedida pelo Diretor de Fiscalização e Tributos do município de Correntina, está demonstrado que o VTN para esse município é de R\$ 337,55/ha;

- requer seja afastado o VTN arbitrado por meio do SIPT, sendo mantido o VTN declarado, ou, alternativamente, seja o VTN arbitrado em conformidade com o estabelecido pelo município da localidade do imóvel;

- destaca que as áreas declaradas de produtos vegetais e de pastagens correspondem a 10% do declarado, pois houve, também, erro em suas dimensões, já que correspondem a 100,0 ha e 150,0 ha e não 1.000,0 ha e 1.500,0 ha;

- afirma que utilizou as áreas de produtos vegetais, para a produção de produtos vegetais, e de pastagens, com a criação de gado bovino e que para comprovação da utilização das áreas está providenciando uma série de documentos comprobatórios, os quais não junta no presente momento, uma vez que não se encontram em seu poder e não houve tempo hábil para separar os documentos;

- entende que a fiscalização deveria ter realizado as diligências que entendesse necessárias no sentido de confirmar a veracidade das informações declaradas, quanto à utilização das áreas de produtos vegetais e de pastagens, não devendo imputar ao contribuinte o dever de comprovar a utilização de tais áreas e autuar por mera presunção em razão da não-apresentação da documentação exigida;

- entende que a multa aplicada de 75% é inconstitucional em razão de sua natureza confiscatória e, na hipótese de manutenção da Notificação, requer que multa seja reduzida a percentual compatível com a realidade econômica do País;

- pelo exposto, requer o cancelamento da Notificação de Lançamento em razão das nulidades apontadas em sede de preliminar;

- caso assim não se entenda, seja julgado totalmente improcedente o lançamento, com a extinção do crédito tributário reclamado, ou alternativamente, seja reduzido o valor do tributo exigido nos termos da fundamentação anterior e por fim seja cancelada a multa imposta, pois possui natureza confiscatória.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 66/86), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Da nulidade do lançamento,

cerceamento do direito de defesa; **b)** Da área total e Das áreas utilizadas pela atividade rural do imóvel (erro de fato – possibilidade de revisão de ofício); **c)** Do Valor da Terra Nua (VTN); **d)** Da multa de 75%; **e)** Da realização de perícia; e **f)** Da instrução da peça impugnatória.

Ao final, consignou-se que rejeitava as preliminares de nulidade e, no mérito, julgava improcedente a impugnação.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 14/07/2015 (e-fls. 92/106), o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a nulidade da decisão de primeira instância, a fim de acolher a preliminar e determinar o retorno para a primeira instância para que realize perícia; caso superada a preliminar, no mérito, o provimento para reformar a decisão de primeira instância.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Preliminar de cerceamento de defesa; **b)** Da ausência de formalidades intrínsecas essenciais; **c)** Prova no procedimento administrativo tributário; **d)** Da área do imóvel rural; **e)** Do Valor da Terra Nua (VTN); **f)** Da utilização da área rural: Área de produtos vegetais; **g)** Da utilização da área rural: Área de pastagem; e **h)** Da natureza confiscatória da multa aplicada.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 15/06/2015, e-fl. 90, protocolo recursal em 14/07/2015, e-fl. 92, e despacho de encaminhamento, e-fl. 114), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário (e-fls. 92/106).

Apreciação de requerimento e de preliminar antecedente a análise do mérito

- Diligência/Perícia e cerceamento de defesa

A defesa sustenta que requereu produção de prova pericial para substanciar sua tese de defesa. Assevera que o ônus da prova é da fiscalização e que o auto de infração precisaria comprovar o quanto nele apontado. Afirmo que a autuação foi baseada em presunções, logo não se sustentando. Diante disto, não se conforma com o indeferimento da perícia e, ao mesmo tempo, com a negativa de sua tese por insubsistência de provas. Alega cerceamento de defesa e requer o retorno dos autos para a primeira instância ou a realização da diligência.

Pois bem. Entendo que inexistente nulidade e que não assiste razão ao recorrente. Ora, a prova dos autos compete ao recorrente e não a fiscalização como afirmado. Tratando-se de áreas que reduzem o valor do ITR devido, e que foram declaradas existentes pelo recorrente, a comprovação da qualidade vindicada compete ao contribuinte. A realização de perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato exposto por meio de provas nos autos necessite de conhecimento técnico especializado para sua inteligência, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto.

Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência ou de perícia que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Demais disto, *obiter dictum*, não há que se falar em nulidade ou em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

De mais a mais, reitero que o ônus da prova é do contribuinte, tanto na fase inicial do procedimento fiscal, conforme previsto nos artigos 40 e 47 (*caput*) do RITR, consistente no Decreto n.º 4.382, de 2002, como na fase de impugnação, no teor do art. 28 do Decreto n.º 7.574, de 2011, atribuindo-se ao administrado o ônus de provar os fatos que tenha declarado.

Por último, inexistindo novos elementos entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Também, não prospera a alegação de que a fiscalização teria efetuado o lançamento com base em presunções, posto que no Termo de Intimação Fiscal está expresso que a falta de apresentação dos documentos solicitados no prazo legal, para comprovar os dados declarados, enseja o lançamento de ofício nos termos dos artigos 50, 51 e 52 do Decreto n.º 4.382/2002.

Especificamente quanto ao arbitramento do VTN, cabe acentuar que, além de a matéria – Valor da Terra Nua declarado não-comprovado – ser de fácil compreensão, os cálculos apresentados de fls. 06 e o Demonstrativo de fls. 07 ajudam 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.

Cumpra esclarecer que, em se tratando do arbitramento do VTN, consta devidamente registrado que o valor declarado foi considerado subavaliado, por encontrar-se abaixo do valor de mercado, obtido com base no VTN/ha, apontado no Sistema de Preços de Terras (SIPT), para a aptidão agrícola “outras”, informado pelo INCRA, para o município onde se localiza o imóvel, nos estritos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393/1996, conforme apresentado na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is). Portanto, comprova-se tanto a origem dos valores de preços, qual seja, o SIPT, quanto a sua previsão legal, transcrita a seguir:

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.

Sendo assim, está evidenciado que o VTN utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em dado do SIPT, informado pelo INCRA, está previsto em lei, não obstante entendimento contrário do impugnante.

Além disso, reitera-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 em informação, divulgada na intimação, do Sistema de Preços de Terra (SIPT) da Receita Federal.

Não obstante o impugnante alegar que caberia ao Fisco o ônus da prova, por entender que a fiscalização deveria ter realizado diligências ou perícias, é de se ressaltar que não compete à autoridade administrativa produzir provas relativas a qualquer uma das matérias tributadas. Isto porque, o ônus da prova é do Contribuinte, seja na fase inicial do procedimento fiscal, conforme previsto nos artigos 40 e 47 (*caput*), do Decreto n.º 4.382, de 19/09/2002 (RITR), ou mesmo na fase de impugnação, conforme disposto no artigo 16, inciso III, do PAF, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária; além de constar do art. 28 do Decreto n.º 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.

Saliente-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 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, não havendo necessidade de verificar *in loco* a ocorrência de possíveis irregularidades, como entende o impugnante.

Verifica-se, então, que a autuação decorreu da não-comprovação das áreas declaradas de produtos vegetais e pastagens e da subavaliação do VTN declarado pelo contribuinte, como será exposto no mérito. Logo, só restava à fiscalização arbitrar novo VTN e glosar as citadas áreas, para efeito de cálculo do ITR desse exercício, em obediência ao disposto no art. 14 da Lei n.º 9.393/1996.

Sendo assim, indefiro o requerimento de diligência/perícia e rejeito a preliminar de nulidade correlata.

- Preliminar de nulidade do lançamento, cerceamento de defesa e ausência de formalidades intrínsecas essenciais

A defesa sustenta que a notificação foi lavrada por auditor fiscal sem competência, vez que não autorizado pelo Delegado da Unidade de Origem a quem competia o ato. Afirma que a intimação por edital, no que se refere ao termo de intimação fiscal relativo ao início da fiscalização, não é válida, haja vista que não deveria ser intimado no endereço do imóvel, mas sim no seu domicílio fiscal. Aduz cerceamento de defesa. Pondera que tendo sido intimado por edital suportou grave prejuízo, considerando que não pôde apresentar provas para sua defesa. Vindica o reconhecimento da ausência de formalidades intrínsecas essenciais.

Pois bem. Não assiste razão a defesa. Ora, a notificação eletrônica prescinde de assinatura, ademais o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para atuar o contribuinte, especialmente em trabalho de revisão de declaração em malha fiscal. Noutro ponto, afirme-se que, para fins de ITR, o domicílio fiscal é o local do imóvel, além disto, na impugnação, o contribuinte pode apresentar todas as suas razões e documentos não havendo preclusão por não ter apresentado documentação na fase fiscalizatória.

No mais, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação, passo a adotar, de agora em diante, como acréscimo das minhas razões de decidir o seguinte trecho da decisão de piso, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do art. 57 do Anexo II do RICARF:

O impugnante requer a nulidade do lançamento alegando ausência de formalidades intrínsecas essenciais da Notificação de Lançamento, como previsto no art. 11, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, porque teria sido lavrada por pessoa incompetente, posto que o documento não teria sido assinado pelo Delegado da RFB e o Auditor Fiscal identificado na Notificação não demonstrou que tinha autorização para praticar o Ato em nome do Delegado.

Alega, ainda, o impugnante que haveria nulidade do lançamento pelo fato de não ter tomado conhecimento do Termo de Intimação Fiscal, argumentando que deveria ter sido intimado no seu domicílio tributário na cidade de Ribeirão Preto e não na fazenda e, assim, a fiscalização não teria agido em conformidade com o art. 23, II, do Decreto n.º 70.235/1972.

Não obstante as alegações do requerente, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto n.º 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, conforme será demonstrado.

Inicialmente, do ponto de vista formal, são requisitos da Notificação de Lançamento os indicados no art. 11 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico. (grifo nosso)

Pela análise da Notificação de Lançamento, às fls. 03/08, constata-se que os requisitos legais estão presentes, portanto, não caberia a anulação do feito por esse motivo, isso porque, apesar de o impugnante entender de forma contrária, a presente Notificação de Lançamento é eletrônica, e por isso prescinde de assinatura nos termos do art. 11, parágrafo único, do Decreto n.º 70.235/1972 e sendo assim é improcedente o pedido de nulidade por falta de assinatura da Autoridade Fiscal.

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5.º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5.º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

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 as irregularidades apuradas (não-comprovação das áreas de produtos vegetais e de pastagens declaradas e do VTN informado) e motivou, de conformidade com a legislação aplicada às matérias, o arbitramento de novo VTN, com base no SIPT e a glosa das citadas áreas, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, 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, às fls. 27/42, em que o autuado expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente as matérias envolvidas, nos termos do inciso III, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Quanto ao domicílio tributário do contribuinte, o art. 127 do CTN é claro ao definir as suas regras. O *caput* desse artigo dispõe que na falta de eleição do domicílio tributário, pelo contribuinte, na forma da legislação aplicável, serão consideradas as regras definidas em seus incisos e parágrafos, *in verbis*:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

[...]

§ 1.º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2.º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior. (grifo nosso)

Ainda, quanto ao domicílio tributário do contribuinte, para fins de legislação aplicável ao ITR, cumpre destacar os arts. 4.º e 6.º da Lei n.º 9.393, de 19/12/1996, que assim dispõem:

Art. 4.º [...]

Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.” (grifo nosso)

[...]

Art. 6.º O contribuinte ou o seu sucessor comunicará ao órgão local da Secretaria da Receita Federal (SRF), por meio do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR - DIAC, as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel, bem como qualquer alteração ocorrida, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

§ 3.º Sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 4.º, o contribuinte poderá indicar no DIAC, somente para fins de intimação, endereço diferente daquele constante do domicílio tributário, que valerá para esse efeito até ulterior alteração. (grifo nosso)

Já o Decreto n.º 4.382, de 19.09.2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição em um único instrumento, em seus arts. 7.º e 53, regulamentando a matéria aqui tratada, e tomando por base o disposto no art. 23 do Decreto n.º 70.235/1972, assim estatui:

Art. 7.º Para efeito da legislação do ITR, o domicílio tributário do contribuinte ou responsável é o município de localização do imóvel rural, vedada a eleição de qualquer outro (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 4.º, parágrafo único).

[...]

§ 2.º Sem prejuízo do disposto no caput deste artigo e no inciso II do art. 53, o sujeito passivo pode informar à Secretaria da Receita Federal endereço, localizado ou não em seu domicílio tributário, que constará no Cadastro de Imóveis Rurais-CAFIR e valerá, até ulterior alteração, somente para fins de intimação (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 6.º, § 3.º). (grifo nosso)

Art. 53. O sujeito passivo deve ser intimado do início do procedimento, do pedido de esclarecimentos ou da lavratura do Notificação de Lançamento (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 23, com a redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 1997):

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento, informado no endereço para tal fim, conforme previsto no § 2.º do art. 7.º, ou no domicílio tributário do sujeito passivo; [...] (grifo nosso)

Vê-se, pela legislação aplicável transcrita, que o domicílio tributário do contribuinte, no caso do ITR, é o do município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro, logo, o contribuinte não pode eleger outro domicílio que não o definido na Lei n.º 9.393/1996, posto que é a legislação aplicável ao ITR, conforme previsão do **caput** do art. 127 do CTN.

Cabe esclarecer, que o contribuinte pode informar outro endereço a RFB, localizado ou não em seu domicílio tributário, somente para fins de intimação, conforme legislação transcrita anteriormente, fato esse que não ocorreu no presente Processo, posto que o contribuinte informou o mesmo endereço do imóvel em seu endereço pessoal, como se verifica na DITR/DIAC, às fls. 11. Registre-se que o envio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 17/18 foi realizado para esse endereço constante no DIAC, às fls. 11, ou seja, no domicílio tributário indicado pelo contribuinte, localizado no logradouro Nossa Senhora de Fátima s/n, BR 349 km 272 lado D, Zona Rural em Correntina/BA.

Saliente-se que essa tentativa de intimar o contribuinte no domicílio eleito por ele foi infrutífera, como relatado, em razão da devolução da correspondência pelos Correios ao remetente, em **10/07/2013**, às fls. 19/20.

Dessa forma, constatada que a intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal), realizada no domicílio informado pelo contribuinte, restou improfícua, ela foi realizada por Edital de Intimação n.º 00004, às fls. 21, para dar conhecimento do citado Termo ao contribuinte, com data de desanexação em **14/08/2013**.

Pois bem, sobre o assunto, a legislação dispõe que se resultar improfícua um dos meios previstos no **caput** do art. 23 do Decreto n.º 70.235/1972 ela poderá ser feita por Edital. Considerando, no caso, que o Termo de Intimação Fiscal foi devolvido pelos Correios ao remetente (RFB), às fls. 19/20, não cabiam outras tentativas de encaminhamento da intimação por via postal.

O art. 23, inciso I, e § 1.º, do Decreto n.º 70.235/1972, dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

[...]

§ 1.º Quando resultar improfícua um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

[...]

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação;

[...] (grifo nosso)

Ressalte-se que o Decreto n.º 70.235/72 não estabelece ordem de preferência que deva ser seguida para que se realize a intimação por Edital e tanto isso é verdade que o § 1.º do seu art. 23 é expresso ao dizer “*Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo...*”, assim, basta que um só dos meios tenha sido utilizado e restado improficuo para que possa ocorrer a intimação por Edital.

Assim, consta nos autos que o contribuinte foi regularmente intimado do Termo de Intimação Fiscal, posto que tal intimação foi realizada pelo Edital de fls. 21, uma vez que foi improficua a tentativa de intimação encaminhada via postal para o endereço informado pelo contribuinte no DIAC, que era o domicílio eleito, para fins de intimação.

Cabe esclarecer, ainda, que a atualização ou correção, para fins de ITR, do domicílio eleito pelo contribuinte para o endereço na cidade de Ribeirão Preto somente foi realizada pelo impugnante, por meio do envio de DITR Retificadoras dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, em **30/10/2013**, conforme lista das DITR entregues, às fls. 64, e portanto após a ciência das Notificações de Lançamento referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, em **18/10/2013**, que são os exercícios que abrangem a ação fiscal em questão.

Reitere-se que constou na intimação inicial expedida o endereço postal fornecido pelo contribuinte em sua DITR. Por isso, a correspondência foi enviada para esse local, pois, a lei o considera como domicílio eleito pelo sujeito passivo.

Quanto à alegação do contribuinte de que ele não pôde apresentar os documentos em resposta à intimação inicial, em face de a intimação ter sido realizada por Edital, cumpre destacar que nem mesmo a ausência de intimação prévia acarreta prejuízo ao contribuinte e não implica nulidade ou violação aos princípios constitucionais do contraditório 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 n.º 70.235/1972.

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa 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 do contraditório e da ampla defesa.

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

Ademais, tanto isso é verdade, que a fiscalização, agindo de forma diligente, para cientificar o contribuinte da lavratura do Notificação de Lançamento e por constatar a incorreção ou a falta de atualização do endereço, segundo informação dos Correios, às fls. 19/20, procurou outro endereço possível para cientificar o contribuinte, por via postal, após consulta ao endereço constante no Cadastro CPF, utilizado para fins de DIRPF, conforme consta às fls. 22.

Ressalte-se que a omissão do contribuinte, em atualizar o seu domicílio eleito, ou informá-lo corretamente, para fins de ITR não pode embasar qualquer nulidade no procedimento fiscal, posto que o Direito respeita o princípio de que ninguém deve beneficiar-se de seu próprio erro, que foi incorporado em disposição do Código de Processo Civil segundo a qual não deve ser declarada nulidade quando a parte a quem aproveita lhe deu causa, conforme previsão de seu artigo 243, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

Enfim, é preciso deixar registrado que nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto 70.235/72, depois de formalizada a exigência fiscal, mediante a emissão da competente Notificação de Lançamento, com a ciência do contribuinte, que no caso foi feita via

postal, às fls. 25, 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, não obstante possuir um prazo de 30 dias, prazo esse maior que os 15 dias para a apresentação dos documentos em resposta do Termo de Intimação Fiscal.

Pelo exposto, não prospera a alegação de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, pelo fato de o contribuinte ter sido intimado do Termo de Intimação Fiscal por meio de Edital e não ter podido apresentar os documentos nele relacionados, salientando, ainda, que o requerente pode apresentar tais documentos junto de sua impugnação, o que não importa em prejuízo ao requerente, que manteve seu domicílio eleito desatualizado no cadastro da RFB, como visto.

(...)

Quanto às ementas da jurisprudência administrativa do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), transcritas pelo requerente, têm-se que as mesmas, além de se aterem às situações circunstanciadas naqueles autos, não afetam o presente lançamento, uma vez que, atualmente, não existem súmulas vinculantes contemplando as hipóteses aventadas pelo requerente, além de não existir lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (PN CST 390/71).

No que concerne aos pronunciamentos doutrinários expostos, conquanto mereçam respeito entendimentos manifestados por juristas citados pelo contribuinte, esclareça-se que tais entendimentos não podem prevalecer sobre a orientação dada pela Receita Federal do Brasil quando da interpretação de dispositivos legais.

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, especialmente no que diz respeito à descrição dos fatos e aos enquadramentos legais das matérias tributadas, e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência da Notificação, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em NULIDADE.

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 n.º 70.235/1972 – PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Desta forma, não prosperam as preliminares de nulidade arguidas pelo impugnante, passando à análise de mérito.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Prova no procedimento administrativo tributário

A defesa alega que a fiscalização não comprovou o lançamento que efetuou e, por isso, requer o cancelamento da autuação. Assevera que com a transmissão de declaração retificadora acreditava que não precisava apresentar laudo.

Pois bem. Como afirmado acima, para fins de ITR, quanto aos fatos declarados pelo contribuinte na DITR, o ônus da prova é do contribuinte, tanto na fase inicial do procedimento fiscal, conforme previsto nos artigos 40 e 47 (*caput*) do RITR, consistente no Decreto n.º 4.382, de 2002, como na fase de impugnação, na forma do art. 28 do Decreto n.º 7.574, de 2011, atribuindo-se ao administrado o ônus de comprovar os fatos que tenha declarado. Caso não comprove na fase inicial, inexistente preclusão e na fase impugnatória pode exercer sua ampla defesa. A questão dos autos é que o contribuinte não comprova o que alega. O

contribuinte limita-se a apresentar uma planta topográfica que sequer contém ART (Anotação de Responsabilidade Técnica) e nada mais é apresentado.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da área total do imóvel (erro de fato – possibilidade de revisão de ofício)

O contribuinte alega que o imóvel tem área de 293,8 hectares e não de 2.938,0 hectares como declarado. Diz que o erro apontado se deu em virtude do erro no preenchimento da DITR. Sustenta que, com o propósito de reforçar a ocorrência do erro indicado, junta mapa topográfico da área do imóvel, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Walmir Moraes de Jesus, que demonstra a real dimensão da área (293,3 hectares). Pondera que não possui a documentação mencionada na decisão, visto que a propriedade ainda passa por processo de regularização. Afirma que corrigiu o erro no cadastro do imóvel na Receita Federal e junta certidão negativa que demonstra a área corrigida em documento fiscal.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Ora, o contribuinte não comprova com provas concretas a sua afirmação. Veja-se que a topografia apresentada, único elemento para atestar suas afirmações, sequer tem um memorial descritivo ou uma ART (Anotação de Responsabilidade Técnica). Limita-se o recorrente a dizer que não possui a documentação necessária e diz que *“a propriedade ainda passa por um processo de regularização junto aos órgãos competentes, inclusive quanto ao desmembramento na matrícula mãe da área pertencente ao recorrente.”* Mas, também, não junta a certidão da matrícula mãe e não explica o tal “desmembramento”.

Ademais, o cadastro da Receita Federal apresentado prescinde de confirmação, tendo sido alterado pelo próprio contribuinte em declaração retificadora quando já tinha cessado a espontaneidade para o ITR em comento.

De mais a mais, adoto as razões da DRJ, nestes termos:

(...) impugnante aventa a hipótese de erro de fato no preenchimento da DITR, requerendo a redução da área total do imóvel de 2.938,0 há para 293,8 ha, alegando que houve um lapso na dimensão do imóvel e na declaração das áreas de produtos vegetais e pastagens, posto que foi colocado a vírgula no espaço incorreto, aumentando uma casa decimal nessas áreas, solicitando novo cálculo do imposto suplementar com a aplicação da alíquota mínima, de acordo com a aventada dimensão do imóvel.

Assim, cabe analisar a hipótese de erro de fato, 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, em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado por meio de provas documentais hábeis e idôneas.

No que se refere a ao pedido de redução da área total do imóvel declarada de 2.938,0 ha para 293,8 ha, cabe manter a área declarada de 2.938,0 ha, para o exercício de 2008, para efeito de realização do lançamento de ofício, referente ao ITR.

Isso porque, apesar de o contribuinte alegar que a área da propriedade seria de 293,8 ha, por erro de posicionamento da vírgula, e que isso já teria sido objeto de regularização junto ao cadastro da RFB, conforme cópia do extrato do sistema da RFB com data de emissão de 30/10/2013, às fls. 47, tal fato não desobriga o impugnante de comprovar a área do imóvel por meio de documento hábil, isso porque essa aventada

regularização foi feita por meio da atualização automática do CAFIR, resultante da entrega de DITR Retificadoras, ou seja, trata-se novamente de ato declaratório do impugnante.

Ressalte-se que tal medida foi adotada pelo impugnante por meio do envio de DITR Retificadoras dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, em 30/10/2013, conforme lista das DITR entregues, às fls. 64, e Histórico do Imóvel no CAFIR, às fls. 65, e portanto após a ciência das Notificações de Lançamento referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, em 18/10/2013, e não por meio de entrega ou envio de documentação comprobatória da área do imóvel à fiscalização.

Portanto, a alteração pretendida pelo requerente somente seria possível mediante a comprovação da real dimensão do imóvel por meio da apresentação da Certidão de Matrícula atualizada do Cartório de Registro de Imóveis competente. Registre que, não obstante tal documento seja imprescindível para comprovar a alegação do impugnante, ele, também, foi solicitado no Termo de Intimação Fiscal para comprovação dos dados informados no DIAC e isso já era do conhecimento do contribuinte quando apresentou sua impugnação. Saliente-se que a Certidão do imóvel é documento que deveria estar em poder do proprietário ou, em caso contrário, de fácil obtenção, não cabendo qualquer alegação de que não houve tempo hábil para juntar o documento, conforme alegado para outros documentos.

Desta forma, entendo que cabe manter inalterada a área originariamente declarada pelo interessado para efeito de apuração do ITR/2008, no caso, a área de 2.938,0 ha.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Do Valor da Terra Nua (VTN)

A defesa questiona o VTN arbitrado e pede para ser restabelecido o declarado. Sustenta que se valeu do valor de mercado e juntou certidão da Prefeitura de Correntina/BA, que indica valores de terras nua no município nos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente na pretensão de afastar o arbitramento, pois o laudo técnico não foi apresentado. O contribuinte diz que iria fazê-lo em outra ocasião e apresenta contrato afirmando que contratou o serviço de confecção, mas nunca o exibiu nos autos. O recorrente tinha o ônus de comprovar o valor fundiário do imóvel na data do fato impositivo e deveria fazê-lo por meio de laudo técnico com o rigor da ABNT (art. 1.º, *caput*, e art. 8.º, § 2.º, da Lei n.º 9.393, de 1996), porém não o fez.

O laudo técnico é essencial para afastar o arbitramento e deve conter todos os requisitos obrigatórios, a exemplo da plena observação da norma NBR 14.653-3 da ABNT, devendo conter fundamentação/grau de precisão II, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, com o seu posterior tratamento estatístico (regressão linear ou fatores de homogeneização), de forma a apurar o valor da terra nua do imóvel, a preços de 1.º de janeiro do exercício em discussão, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80% (oitenta por cento).

Desta forma, a irresignação contra o valor arbitrado se apresenta prejudicada. A certidão da Prefeitura Municipal não é suficiente para afastar o VTN arbitrado. O referido documento é apenas fonte secundária que poderia ser analisada juntamente com Laudo de Avaliação, elaborado de acordo com as normas da ABNT, com ART registrada, e outros documentos. Se não consta o laudo, subsiste o lançamento por arbitramento com base no SIPT. Ora, a fiscalização estava obrigada ao lançamento, na forma do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, art. 52 do Decreto n.º 4.382, de 2002 (RITR), e art. 142 do CTN.

A utilização dos dados relativos ao SIPT para o lançamento de ofício tem previsão legal. O SIPT é alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura dos Estados ou entidades correlatas, como INCRA, e com os valores de terra nua da base de declarações do Imposto Territorial Rural (ITR), não se constituindo em parâmetro alheio à realidade da região em que localizado o imóvel. Ademais, leva em conta a aptidão agrícola. Ademais, o caso dos autos o SIPT foi informado pelo INCRA e consta aptidão agrícola OUTRAS.

Portanto, quando constatada a potencial subavaliação do VTN utilizado pelo contribuinte, como ocorreu nos autos, cabe ao sujeito passivo, após intimado, a apresentação de laudo de avaliação do imóvel nos termos da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), que trata das regras de avaliação de bens imóveis rurais, preferencialmente com fundamentação e grau de precisão II, acompanhado da respectiva anotação de responsabilidade técnica (ART) registrada no CREA, com vistas a contrapor o valor obtido no SIPT. Desta forma, se o sujeito passivo não apresentou o laudo, não é cabível a revisão do lançamento arbitrado.

Veja-se que a NBR 14.653-3 assevera ser obrigatório, em qualquer grau de fundamentação, no mínimo, 3 (três) dados de mercado. Diz, outrossim, que devem ser efetivamente utilizados, o que denota deverem ser comprovados. Aliás, a normativa avança e menciona ser obrigatório nos graus de fundamentação II e III, pelo menos, 5 (cinco) dados de mercado, os quais, de igual modo, devem também ser efetivamente utilizados (itens 9.2.3.3 e 9.2.3.5).

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da utilização da área rural: Área de produtos vegetais

A defesa afirma que a área declarada de produtos vegetais corresponde a 10% do declarado, pois houve, também, erro em suas dimensões, já que corresponde a 100,0 ha e não 1.000,0 ha. Assevera que utilizou as áreas de produtos vegetais para a produção de produtos vegetais e que para comprovação da utilização está providenciando uma série de documentos comprobatórios, os quais não junta no presente momento, uma vez que não se encontram em seu poder e não houve tempo hábil para separar os documentos.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Ora, a defesa não apresenta nenhum documento para comprovar o que alega ou o que declarou ao transmitir a sua DITR. Por conseguinte, foi acertada a conduta da fiscalização. Ademais, quanto a extensão da área, veja-se capítulo sobre o total da área e some-se a isto a ausência de prova hábil para deferir o pleito.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da utilização da área rural: Área de pastagem

A defesa afirma que a área declarada de pastagens corresponde a 10% do declarado, pois houve, também, erro em suas dimensões, já que corresponde a 150,0 ha e não 1.500,0 ha. Assevera que utilizou as áreas de pastagens com a criação de gado bovino e que para comprovação da utilização está providenciando uma série de documentos comprobatórios, os

quais não junta no presente momento, uma vez que não se encontram em seu poder e não houve tempo hábil para separar os documentos.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Ora, a defesa não apresenta nenhum documento para comprovar o que alega ou o que declarou ao transmitir a sua DITR. Por conseguinte, foi acertada a conduta da fiscalização. Ademais, quanto a extensão da área, veja-se capítulo sobre o total da área e some-se a isto a ausência de prova hábil para deferir o pleito.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da natureza confiscatória da multa aplicada

A defesa sustenta que a multa aplicada de 75% é inconstitucional em razão de sua natureza confiscatória e, na hipótese de manutenção, requer sua redução para percentual compatível com a realidade econômica do país.

Pois bem. Não assiste razão ao contribuinte.

No que se refere à multa aplicada, tratando-se de lançamento de ofício, isto é, de exigência de crédito tributário constituído pela autoridade fiscal em trabalho de fiscalização, por não conformação da atividade do contribuinte à *mens legis*, não é aplicável a multa de 20% do art. 61, § 2.º, da Lei 9.430, pois ela trata de mero inadimplemento de tributo já constituído ou de antecipação já reconhecida e não recolhida a tempo e modo, situações que não prescindem da constituição ou da exigência impositiva efetivada de ofício pela Administração. Também, não se aplica a multa de 2% prevista no Código de Defesa do Consumidor, por ser legislação que rege outra área do direito, inaplicável na seara tributária.

Cuidando-se de lançamento de ofício, com agir da autoridade fiscal, deve-se aplicar as hipóteses do art. 44, da Lei n.º 9.430, sendo que, *in casu*, a Administração Tributária atestou a aplicação do inciso I do referido art. 44 do supracitado diploma legal, restando certa a fixação da multa em 75%, conforme preceito normativo.

Trata-se de aplicação da lei, sendo defeso a autoridade fiscal deixar de observar a legislação que lhe impõe dever deontológico de conduta obrigatória.

Ademais, o julgador administrativo está impedido de reduzi-la, com fulcro em tese constitucional de confisco, pois é vedado ao Colegiado declarar a inconstitucionalidade de norma legal (aquela que fixa a multa de ofício em 75% – Lei 9.430, art. 44, I), conforme Súmula CARF n.º 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação,

deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros