



**Processo nº** 10540.721523/2013-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.188 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** MINAS NORTE AGROINDUSTRIAL SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA** Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

**DO VALOR DA TERRA NUA (VTN)** O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Pregos de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT

**PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A autoridade julgadora de primeira instância poderá indeferir a perícia solicitada pelo sujeito passivo, quando entender que tal medida é prescindível

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Joao Mauricio Vital (Presidente).

## Relatório

Pela Notificação de Lançamento nº 05103/00033/2013, 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\$ 4.930.050,37, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2008, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Jojoba” (NIRF 7.975.757-0), com área declarada de 15.950,9 ha, localizado no município de Cocos-BA.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2008 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 05103/00004/2012, de fls. 17/19, para o contribuinte apresentar, além dos documentos cadastrais, laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2008 no valor de R\$ 867,50.

Foi apresentado o documento de fls. 22, onde foi solicitada prorrogação de prazo para atendimento do Termo de Intimação. O pleito foi atendido pela fiscalização, que prorrogou o prazo até 05/04/2012, conforme informação constante da mesma folha.

Procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2008, a fiscalização resolveu alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 20.000,00 (R\$ 1,25/ha), arbitrando o valor de R\$ 13.837.405,75 (R\$ 867,50/ha), valor este apurado com base no VTN/ha indicado no SIPT, para os imóveis localizados no município de Cocos-BA (tela SIPT de fls. 09), para o exercício de 2008, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 2.210.784,92, 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.

A Notificação de Lançamento nº 05103/00033/2013, de fls. 03/08, foi recebida pelo contribuinte em 23/10/2013 (fls. 79 e 199). O contribuinte, por meio de seu procurador (fls. 126), protocolizou, em 14/11/2013 (postagem nos Correios – fls. 80 e 199), a impugnação de fls. 83/121, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 122/179.

Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- faz um breve relato da ação fiscal;

- entende que ocorreu decurso do prazo de 05 anos para o Fisco constituir o crédito tributário objeto da Notificação de Lançamento;

- discorre sobre o instituto da decadência;

- requer a nulidade da notificação de lançamento por entender que não foram apresentadas quaisquer provas ou indícios concretos capazes de atestar que o valor da terra nua para o Município de Cocos, em relação ao ano de 2008, era de R\$ 867,50, este arbitrado com base em informações prestadas pelo INCRA;

- não cabe à fiscalização simplesmente presumir o fato alegado, que deverá ser constituído por meio de apresentação de provas, a fim de que seja certificada a veracidade do enunciado subsumido;

- faz citação doutrinária para fundamentar suas alegações

- entende que sempre que o fato jurídico tributário for constituído, competirá ao agente fiscal, por meio da produção probatória, comprovar que aquele acontecimento ocorreu, ensejando a instauração da relação jurídica entre o sujeito ativo e o passivo;

- faz citação de jurisprudência do CARF para fundamentar suas alegações;

- requer a nulidade da ação fiscal, também, em decorrência da não divulgação dos critérios utilizados para a apuração do montante arbitrado a título de VTN, com base no SIPT, sem explicar a forma de cálculo de tal valor;

- discorre sobre os princípios do contraditório e da motivação;

- o SIPT é um Sistema secreto de apuração do valor da terra nua, que não permite a sua verificação e crítica pelo contribuinte, além de ser alimentado com informações de caráter geral, resultado de uma mistura das bases de dados das Secretarias de Agricultura e da própria base de declarações do ITR, sem observar os detalhes e as especificações de um caso concreto e específico;

- o laudo de avaliação apresentado contém uma série de elementos que demonstra que a avaliação do imóvel foi feita de forma apropriada e transparente, permitindo a sua análise pelo Fisco, inclusive com críticas pontuais sobre as várias amostras colhidas e suas especificações;

- não obstante o laudo de avaliação apresentado não ter sido produzido com fulcro na Norma 14.653, fato é que isso não pode desqualificá-lo;

- a Administração não pode se furtar à observância da verdade material, cabendo-lhe diligenciar e obter informações que permitam afirmar com clareza a verdade dos fatos;

Seja declarada a nulidade da Notificação de Lançamento pela ausência de direito de constituir o crédito tributário objeto do ITR/2008 (Decadência); pela ausência de comprovação dos fatos descritos e narrados pela fiscalização;

Requer seja considerado o VTN indicado no Laudo de Avaliação apresentado; que todas as intimações pertinentes ao presente feito sejam encaminhadas diretamente à Impugnante, na cidade de Porto Seguro-BA, na Fazenda Itaípe, Km 18, Estrada Municipal, Trancoso, CEP 45810-000.

A DRJ Brasília, na análise da impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto ao argumento de decadência, o contribuinte alegou, como prejudicial, que o crédito tributário, referente ao exercício de 2008, foi constituído após o prazo decadencial legalmente previsto, com fundamento no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

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 9.393/1996, 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 Fiscal, 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 2008, seria 01º de janeiro de 2008.

Entretanto, importante questão a ser examinada é se o pagamento, mesmo que parcial, do imposto apurado pelo contribuinte na DITR/2008, foi realmente realizado dentro do próprio exercício, e da anuência da Autoridade Fiscal sobre os procedimentos envolvidos na sua apuração, pois, à luz dos artigos antes citados, é de se concluir que somente sujeitam-se às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos por meio do pagamento, ainda que parcialmente efetuado.

Isto porque, a constatação da inexistência do cumprimento da obrigação principal ou, ainda, de pagamento em atraso realizado após o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no que diz respeito ao ITR, desloca a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - regra geral em se tratando de decadência -, conforme disposto no art. 173, inciso I, do CTN, abaixo transcrito:

No que diz respeito, especificamente, à questão do pagamento, faz-se oportuno lembrar da Solução de Consulta Interna nº 16, de 05/06/2003, editada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a atribuição regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da RFB.

No presente caso, o imposto apurado pelo contribuinte na sua DITR/2008, de R\$ 3.200,00, às fls. 07, foi pago em 30/11/2011 (fls. 182 e 205), posto que a DITR/2008 referente ao imóvel de NIRF nº 7.975.757-0, que é a propriedade do presente processo, somente foi apresentada à RFB em 09/11/2011 (fls. 184).

Considerando que o pagamento do ITR/2008, cuja quota única ou 1<sup>a</sup> parcela venceu em 30/09/2008, não foi realizado e sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2008 ocorreu em 1º/01/2008, 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, 1º/01/2009, estendendo-se o direito de a Autoridade Fiscal expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2013.

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, como no caso, ou o Auto de Infração.

Tendo em vista que o lançamento só foi concretizado, com a ciência do autuado, em 23 de outubro de 2013, às fls. 79, ou seja, antes do término do prazo referido anteriormente (31/12/2013), 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, não obstante alegação da impugnante em contrário.

No que se refere às Decisões Judiciais citadas, é de se ressaltar que as mesmas somente aproveitam às partes integrantes das respectivas lides, nos limites desses julgados, de conformidade com o disposto no art. 472 do Código de Processo Civil. Dessa forma, rejeito a prejudicial de decadência suscitada pelo impugnante.

=> quanto à nulidade, entende o impugnante que não teriam sido apresentados quaisquer provas ou indícios concretos capazes de atestar que o VTN para o Município de Cocos, em relação ao ano de 2008, seria de R\$ 867,50, este arbitrado com base em informações prestadas pelo INCRA. Outrossim, em decorrência de que não teria havido divulgação dos critérios utilizados para a apuração do montante arbitrado a título de VTN, com base no SIPT, e que não teria sido explicada a forma de cálculo de tal valor.

Não obstante as alegações do requerente, 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 caso, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado, fls. 17/19, a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar o VTN informado na DITR de 2008, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

Em resposta, o interessado apresentou os documentos de fls. 22/76, onde requereu prorrogação de prazo de mais 30 dias para atendimento integral do referido Termo de Intimação, pleito, este, acatado pela fiscalização, conforme fls. 22. A Autoridade Fiscal, ao constatar que não foram cumpridas integralmente as exigências relacionadas no Termo de Intimação citado, decidiu pela emissão da presente Notificação de Lançamento, rejeitando tanto o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 20.000,00 (R\$ 1,25/ha), como aquele indicado no Laudo de Avaliação apresentado, de R\$ 1.674.844,50 (R\$ 105,00/ha), arbitrando o valor de R\$ 13.837.405,75 (R\$ 867,50/ha), com base no valor apontado no SIPT, conforme consta na Descrição dos Fatos, às fls. 05.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou, em conformidade com a legislação aplicável a matéria, as alterações efetuadas na DITR, 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. 83/121, na qual 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 informado 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, inciso V, da Lei nº 5.172/66 – CTN, não havendo necessidade de diligenciar ou verificar in loco a ocorrência de possíveis irregularidades, como entende o impugnante.

No caso, não compete à autoridade administrativa produzir provas relativas às matérias tributadas ou mesmo em relação a qualquer outra matéria relacionada, não obstante entendimento diverso por parte do contribuinte, 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.

Saliente-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 artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 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.

Portanto, são improcedentes as alegações do impugnante de que caberia à fiscalização efetuar diligências, de que deveria ter acatado o Laudo Técnico, e de que não lhe teria sido apresentada a motivação do arbitramento do VTN.

Pelo exposto, não prospera a alegação do impugnante de que a Administração não poderia se furtar à observância da verdade material, cabendo-lhe diligenciar e obter informações que permitissem afirmar com clareza a verdade dos fatos, posto que a autuação decorreu da falta de comprovação do VTN informado, isto em virtude de o Laudo de Avaliação apresentado não se encontrar em consonância com a NBR 14.653 da ABNT, como descrito às fls. 05/06.

Assim, não pode justificar a nulidade do presente lançamento o fato de a Autoridade Fiscal não ter acatado todos os documentos apresentados pelo requerente para comprovação do VTN do imóvel, posto que a aceitação ou não dos mesmos, depende dos critérios de avaliação utilizados na análise desses documentos, à luz da legislação de regência.

Ademais, mesmo que a fiscalização não tivesse analisado todos os documentos, o que não ocorreu, como visto, esse fato em nada prejudicaria o requerente, uma vez que a impugnação e os documentos anexados a ela, assim como todos os documentos carreados aos autos, estão sendo analisados na fase de julgamento.

Cumpre destacar que nem mesmo a ausência de intimação prévia acarreta prejuízo ao contribuinte e não implica nulidade ou violação ao princípio constitucional do contraditório ou cerceamento do seu 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 70.235/1972.

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 ao contraditório e à 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 esses direitos.

Quanto ao arbitramento do VTN com base no SIPT, que o impugnante entende ser ilegal, verifica-se que ele decorreu da subavaliação do VTN declarado pelo contribuinte, como será exposto no mérito, logo, caracterizada a subavaliação do VTN declarado, só restava à fiscalização arbitrar novo valor para efeito de cálculo do ITR desse exercício, em obediência ao disposto no art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Sendo assim, resta claro que o VTN utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em dado constante do SIPT, informado pelo INCRA, 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.

Quanto à alegada falta de publicidade dos valores constantes no SIPT, que serviram de base para o arbitramento do VTN, de acordo com o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393/96, cabe ressaltar que o acesso aos sistemas internos da RFB está, de fato, submetido a regras de segurança, contudo, tal restrição não prejudica a publicidade das informações armazenadas no referido sistema, tanto é verdade que o valor constante no SIPT foi informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 17/19, antes da autuação.

Como se não bastasse, a informação requerida pelo impugnante não se faz necessária à solução do litígio, uma vez que o SIPT é utilizado apenas como valor de referência, resultado de média de valores levantados dentro de determinada região, não tendo o condão de vincular impreterivelmente o preço do imóvel. Portanto, não se caracteriza a imprescindibilidade desta informação para a correta avaliação do imóvel, ainda mais que, caso a contribuinte verificasse a necessidade de revisão dos valores apurados, poderia providenciar um Laudo de Avaliação, com pontuação suficiente para atingir fundamentação e Grau de precisão II, observadas as normas da ABNT (NBR 14.653-3).

Com esse documento de prova, poderia o requerente demonstrar que o seu imóvel, especificamente, apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de VTN por hectare inferior a valor constante no SIPT, ou mesmo que o valor fundiário do imóvel está condizente com os preços de mercado praticados àquela época, não obstante os valores maiores eventualmente apontados nesse sistema de preços de terras.

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 do competente Notificação de Lançamento, com a ciência do contribuinte, cabe a ele, 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.

Assim, 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 do lançamento, por ofensa aos direitos ao contraditório e à ampla defesa assegurados no art. 5º, LV, da Constituição da República.

Quanto às Ementas de Decisão transcritas do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem-se que eles, 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).

Em relação aos pronunciamentos doutrinários expostos, quanto 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.

No que concerne às alegações suscitadas sobre a violação de princípios Gerais de Direito e Constitucionais, como o do contraditório, da motivação e da verdade real, entre outros, cabe esclarecer que tal exame escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Os princípios Gerais de Direito e Constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma. Ou seja, os princípios orientam a feitura da lei.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal é uma mera executora de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal, mas sim verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de possíveis inconstitucionalidades ou ilegalidades das normas vigentes, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

A autoridade tributária julgadora, nos julgamentos administrativos, especialmente os de primeira instância, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, ou seja, deve observar os atos normativos da autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a quem se subordina este Colegiado, conforme art. 7º da Portaria - MF nº 341, que “Disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento(DRJ)”, de 12.07.2011.

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.

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 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 nº 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.

=> no que se refere ao cálculo do Valor da Terra Nua – VTN, entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN do imóvel foi aumentado de R\$ 20.000,00 (R\$ 1,25/ha), para o arbitrado de R\$ 13.837.405,75 (R\$ 867,50/ha), valor este apurado com base no valor apontado no SIPT, informado pelo INCRA, no caso para a aptidão de terras “outras”, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal de fls. 17/19, e consoante SIPT, às fls. 09.

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, de R\$ 1,25/ha, para o exercício de 2008, está de fato subavaliado, por ser muito inferior ao VTN por hectare listado, informado pelo INCRA para a aptidão agrícola “outras” de R\$ 867,50, como se observa no extrato do SIPT, às fls. 09.

De fato, reitere-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.

O impugnante pretende que os cálculos do lançamento sejam refeitos, considerando o Laudo Técnico de Avaliação, às fls. 51/57, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Luciano Sormani Pires Azevedo Rocha, com ART anotada no CREA, às fls. 75, no qual consta que o VTN/ha do imóvel é de R\$ 105,00/ha, especificamente às fls. 56, valor este muito menor do que o VTN/ha arbitrado pela fiscalização de R\$ 867,50/ha, com base no SIPT, fato que confirma a subavaliação do VTN declarado de R\$ 1,25.

Na fase de Intimação, esse mesmo Laudo foi apresentado à fiscalização, que o rejeitou por entender que o referido documento não continha itens essenciais a sua análise, tampouco se enquadrava nas exigências da NBR 14.653 da ABNT, principalmente no que tange ao item 7.4.3, referente ao levantamento de dados; bem como ao item 9.2.3.3, que trata dos itens obrigatórios a serem seguidos em qualquer grau de fundamentação, como explicitação do critério adotado e dos dados colhidos no mercado, da vistoria do imóvel avaliando, da identificação das fontes e da quantidade mínima de dados de mercado, efetivamente utilizados.

Além dos itens supracitados, a Autoridade Fiscal ressalta que também não foi observado o item 9.2.3.5, para os laudos de grau II de fundamentação, que trata da obrigatoriedade da apresentação de fórmulas e parâmetro utilizados; do uso efetivo de, no mínimo, cinco dados de mercado; da apresentação de informações relativas a todos os dados amostrais e variáveis utilizados na modelagem; e, utilização de fatores de homogeneização, com intervalo admissível de ajuste para cada fator e para o conjunto de fatores que esteja compreendido entre 0,80 e 1,20.

Concluindo, a fiscalização rejeitou o Laudo Técnico apresentado por não terem sido apresentados os elementos de pesquisa; não terem sido apresentados demonstrativos que permitissem entender como o profissional chegou ao valor do imóvel, utilizando os dados que afirmara ter utilizado; não foram identificadas as fontes, tampouco os documentos que comprovassem a veracidade das informações.

Além de não terem sido observados esses itens obrigatórios à elaboração de um laudo técnico de grau II de fundamentação, conforme pedido no Termo de Intimação de fls. 17/19, o autor do trabalho usou como referência bibliográfica a NBR 8799, de fev/1995.

Quanto a esse procedimento, é necessário esclarecer que a referida Norma foi cancelada pela NBR 14.653-3/2004. Portanto, para a indicação do VTN do imóvel denominado “Fazenda Jojoba”, foi utilizada uma Norma que já não mais era vigente quando da elaboração do Laudo Técnico, ocorrida em abril de 2012.

Enfim, para atingir tal grau de fundamentação e precisão, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3, principalmente, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes à 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 01/01/2008, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Quanto ao argumento de que, não obstante o laudo de avaliação apresentado não ter sido produzido com fulcro na Norma 14.653, o mesmo não poderia ser desqualificado, equivoca-se o impugnante, visto que, conforme já comentado, a NBR 8799, de fev/1995, foi cancelada e substituída pela NBR 14.653-3, de 31/05/2004. Portanto, constata-se que o responsável pela elaboração do Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 51/57, não observou a norma vigente à época da elaboração do laudo, utilizando-se de Norma fora de vigor há oito anos.

É necessário observar que a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) é o Fórum Nacional de Normalização, e que as ABNT NBR 14653-1 e ABNT NBR 14653-3 consolidam os conceitos, métodos e procedimentos gerais para os serviços técnicos de avaliação de imóveis rurais. Ressalte-se que a NBR 14653-3 é exigível em todas as manifestações técnicas escritas, vinculadas às atividades de Engenharia de Avaliações de imóveis rurais, conforme disposto em seu item 1.2.

Pois bem, no presente caso, não há como restabelecer o VTN declarado, tampouco acatar o Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 51/57, visto que o teor do documento trazido aos autos realmente não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que, além de não seguir a totalidade das normas da ABNT, para um Laudo com grau II de fundamentação e precisão, seguiu a NBR 8799, de fev/1995, fora de vigência desde 2004, quando foi substituída pela NBR 14653-3. Dessa forma, não demonstra o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2008 (01/01/2008), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT, conforme constatado pela Autoridade Fiscal, às fls. 05/06.

Em se tratando do Valor da Terra Nua, reitera-se que caberia ser comprovado o seu valor, por meio de Laudo de Avaliação emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, que atenda aos requisitos da NBR 14.653-3, para um Laudo com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, a metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º de janeiro de 2008, além da existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

O fato é que, mesmo ciente dos motivos que levaram a fiscalização a rejeitar esse Laudo, o requerente não providenciou a elaboração de um “Laudo de Avaliação – Complementar” ou mesmo de um novo “Laudo de Avaliação”, que atendesse às normas da ABNT (NBR 14.653-3), com pontuação suficiente para enquadrá-lo com grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela Autoridade Fiscal.

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 mercado, em 01/01/2008, 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\$ 13.837.405,75 (R\$ 867,50/ha), arbitrado pela fiscalização, com base no valor apontado no SIPT (fls. 09), por ter ficado caracterizada a subavaliação do VTN declarado de R\$ 20.000,00 (R\$ 1,25/ha).

Isso posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar a prejudicial de decadência suscitada e a preliminar de nulidade arguida e que, no mérito, que seja julgada improcedente a impugnação referente ao lançamento consubstanciado na Notificação nº 05103/00033/2013, de fls. 03/08, relativa ao exercício de 2008, mantendo-se a exigência.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando as suas alegações.

Na fls 386 pdf, a unidade preparadora ratifica o quanto asseverado anteriormente no sentido de que há aptidão agrícola - anexo o extrato de consulta do SIPT (juntado ao processo à fl. 347) relativo ao município de Côcos/BA para o exercício 2009, esclarecendo que a informação do VTN, cuja origem foi o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), levou em consideração a aptidão agrícola “outras”.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

**Preliminar – Decadência**

Repto neste ponto o quanto colocado na decisão de piso, a qual fora muito clara e objetiva. Vale dizer, considerando que o pagamento do ITR/2008, cuja quota única ou 1<sup>a</sup> parcela venceu em 30/09/2008, não foi realizado e sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2008 ocorreu em 1º/01/2008, 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, 1º/01/2009, estendendo-se o direito de a Autoridade Fiscal expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2013.

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, como no caso, ou o Auto de Infração.

Tendo em vista que o lançamento só foi concretizado, com a ciência do autuado, em 23 de outubro de 2013, às fls. 79, ou seja, antes do término do prazo referido anteriormente (31/12/2013), 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, não obstante alegação da impugnante em contrário

**Preliminar – Nulidade**

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla

defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

### **Determinação do VTN**

Como bem salientado pela DRJ, no que se refere ao Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN do imóvel foi aumentado de R\$ 20.000,00 (R\$ 1,25/ha), para o arbitrado de R\$ 13.837.405,75 (R\$ 867,50/ha), valor este apurado com base no valor apontado no SIPT, informado pelo INCRA, no caso para a aptidão de terras “outras”, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal de fls. 17/19, e consoante SIPT, às fls. 09.

Não poderia a Autoridade Fiscal deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que o declarado, de R\$ 1,25/ha, para o exercício de 2008, está de fato subavaliado, por ser muito inferior ao VTN por hectare listado, informado pelo INCRA para a aptidão agrícola “outras” de R\$ 867,50, como se observa no extrato do SIPT, às fls. 09.

Como é sabido, cabe à fiscalização 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.

O impugnante roga refazimento dos cálculos, considerando o Laudo Técnico de Avaliação, às fls. 51/57, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Luciano Sormani Pires Azevedo Rocha, com ART anotada no CREA, às fls. 75. Ocorre que, como já dito, a fiscalização rejeitou tal laudo por entender que o referido documento não continha itens essenciais a sua análise, tampouco se enquadrava nas exigências da NBR 14.653 da ABNT, principalmente no que tange ao item 7.4.3, referente ao levantamento de dados; bem como ao item 9.2.3.3, que trata dos itens obrigatórios a serem seguidos em qualquer grau de fundamentação, como explicitação do critério adotado e dos dados colhidos no mercado, da vistoria do imóvel avaliando, da identificação das fontes e da quantidade mínima de dados de mercado, efetivamente utilizados.

Resumo, a fiscalização rejeitou o Laudo Técnico apresentado por não terem sido apresentados os elementos de pesquisa; não terem sido apresentados demonstrativos que permitissem entender como o profissional chegou ao valor do imóvel, utilizando os dados que afirmara ter utilizado; não foram identificadas as fontes, tampouco os documentos que comprovassem a veracidade das informações.

Quanto ao argumento de que, não obstante o laudo de avaliação apresentado não ter sido produzido com fulcro na Norma 14.653, o mesmo não poderia ser desqualificado, equivoca-se o impugnante, visto que, conforme já comentado, a NBR 8799, de fev/1995, foi cancelada e substituída pela NBR 14.653-3, de 31/05/2004. Portanto, constata-se que o responsável pela elaboração do Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 51/57, não observou a norma vigente à época da elaboração do laudo, utilizando-se de Norma fora de vigor há oito anos.

Pois bem, entendo também que no presente caso, não há como restabelecer o VTN declarado, tampouco acatar o Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 51/57, visto que o teor do documento trazido aos autos realmente não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que, além de não seguir a totalidade das normas da ABNT, para um Laudo com grau II de fundamentação e precisão, seguiu a NBR 8799, de fev/1995, fora de vigência desde 2004, quando foi substituída pela NBR 14653-3. Dessa forma, não demonstra o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2008 (01/01/2008), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT, conforme constatado pela Autoridade Fiscal, às fls. 05/06.

Em se tratando do Valor da Terra Nua, reitera-se que caberia ser comprovado o seu valor, por meio de Laudo de Avaliação emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, que atenda aos requisitos da NBR 14.653-3, para um Laudo com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, a metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º de janeiro de

2008, além da existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

O fato é que, mesmo ciente dos motivos que levaram a fiscalização a rejeitar esse Laudo, o requerente não providenciou a elaboração de um “Laudo de Avaliação – Complementar” ou mesmo de um novo “Laudo de Avaliação”, que atendesse às normas da ABNT (NBR 14.653-3), com pontuação suficiente para enquadrá-lo com grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela Autoridade Fiscal.

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 mercado, em 01/01/2008, está compatível com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Vale mencionar que o termo "aptidão agrícola" significa, na verdade, que o valor do Sipt foi obtido levando em conta o § 1º do art. 14 da Lei 9393. E está claro que o dispositivo legal foi respeitado pelo fiscal no momento do cálculo. Entendo que merece fé à informação contida no relatório fiscal quando afirma que o Sipt foi com aptidão.

Assim sendo, entendo que deva ser mantida a tributação do imóvel com base no VTN de R\$ 13.837.405,75 (R\$ 867,50/ha), arbitrado pela fiscalização, com base no valor apontado no SIPT (fls. 09), por ter ficado caracterizada a subavaliação do VTN declarado de R\$ 20.000,00 (R\$ 1,25/ha).

### **Perícia – da não aplicabilidade**

No que se refere a prova pericial, deve ser destacado que, conforme disposto no artigo 18, do Decreto 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar imprescindíveis ou impraticáveis. No caso, a empresa requer a “realização da prova pericial a fim de comprovar de forma cabal a prestabilidade do laudo apresentado.

Ocorre que os pontos apresentados como duvidosos pela impugnante, conforme se depreende dos quesitos apresentados na peça impugnatória, encontram solução nos elementos integrantes do próprio AI.

Ainda, apesar dos fatos geradores considerados na autuação terem como base valores do SIPT, conforme determinação legal, nenhum documento – laudo válido, conforme as normas exigíveis, foi juntado em sede de defesa capaz de ensejar incorreção no lançamento ou justificar a apropriação de recolhimentos não considerados pela autoridade lançadora.

Conclui-se, assim, que a demonstração pretendida pela empresa através da prova pericial poderia ter sido trazida aos autos, mediante simples juntada de documentos, vez que a perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado nos autos.

Pelo exposto, indefiro a perícia solicitada, por ser claramente prescindível.

Desta feita, entendo que deve ser rejeitada as preliminares e NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

**CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal