



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.721806/2013-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.441 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente JOSE FRANCISCO DO AMARAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

EXCLUSÕES DA ÁREA TRIBUTÁVEL. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO.

A retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova da área de preservação permanente, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

In casu, comprovada a existência das áreas de preservação permanente de acordo com Laudo Técnico apresentado, deve ser reconhecida a isenção.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE. SÚMULA CARF Nº 122.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

ITR. ÁREA DE PASTAGEM. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

A área de pastagem a ser aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem 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 pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. VTN. ARBITRAMENTO SIPT. VALOR ÚNICO “OUTRAS”. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPROCEDÊNCIA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se um único valor de denominação genérica “OUTRAS”, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n.º 2.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula n.º 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a área de 115,0 ha do imóvel rural como de preservação permanente; e b) retificar o VTN/ha apurado para o valor indicado no laudo apresentado pelo contribuinte (R\$ 409,72 por hectare). Vencido o conselheiro José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento parcial em menor extensão apenas para retificar o VTN/ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira,

Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

JOSE FRANCISCO DO AMARAL, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão n.º 03-072.295/2017, às e-fls. 118/131, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação ao exercício 2009, conforme Notificação de Lançamento, às e-fls. 03/09, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 30/12/2013 (AR. fl. 78), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

Area de Produtos Vegetais informada não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente utilizada para plantação com produtos vegetais declarada. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Área em Descanso informada não comprovada Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente em descanso declarada. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Área com Reflorestamento informada não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente ocupada com reflorestamento declarada. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Área de Pastagem informada não comprovada Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente utilizada para pastagens declarada. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o campo valor da terra nua por ha (VTN/ha) foi arbitrado considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT), e o valor total da terra nua foi calculado multiplicando-se esse VTN/ha arbitrado pela área total do imóvel.

O Sistema de Preços de Terra (SIPT) da RFB, instituído através da Portaria SRF nº 447, de 28/03/02, é alimentado com os valores recebidos das Secretarias Estaduais ou Municipais de Agricultura ou entidades correlatas, sendo que esses valores são informados para cada município/UF, de localização do imóvel rural, e exercício (AC da DITR); assim foram obtidos os dados para os respectivos campos: município, UF e exercício.

Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

COMPLEMENTO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS:

Na DITR do exercício fiscalizado, o contribuinte declarou que o valor total do imóvel rural fiscalizado corresponderia a R\$ 690.100,00 e que o Valor da Terra Nua (VTN) seria de apenas R\$ 52.140,00 em 01/01/2009. Considerando a área total declarada de 3.600,0 hectares para a propriedade, se obteria um VTN declarado de aproximadamente R\$ 24,33 (vinte e quatro reais e trinta e três centavos) por hectare (ha), valor este totalmente desconforme com os valores praticados na região de localização do imóvel rural fiscalizado. Nesta mesma DITR também foi informada uma área de produtos vegetais de 980,0 ha, em descanso de 720,0 ha, de reflorestamento de 720,0 ha e de pastagem de 480,0 ha.

Devido às declarações descritas acima, foi encaminhado para o endereço escolhido e indicado na DITR pelo contribuinte para entrega de correspondências o Termo de Intimação Fiscal N° 05103/00010/2013, contendo solicitações relativas à DITR do exercício 2009. Conforme registro em tela obtida em consulta de postagem no sistema SUCOP Imagem, contendo inclusive a imagem do respectivo aviso de recebimento (AR), a citada intimação foi regularmente cientificada no endereço eleito pelo sujeito passivo em 19/03/2013.

O contribuinte apresentou a seguinte documentação relativa ao exercício sob fiscalização, que foi analisada de acordo com os procedimentos fiscais pertinentes: cópias de documentos de identificação pessoal; escritura pública de venda e compra, memorial descritivo, cópias da planta de desmembramento de imóvel rural, CCIR do imóvel rural; procuração e documentos pessoais do procurador; Certidão de inteiro teor; laudo de avaliação juntamente com a ART (Anotação de Responsabilidade Técnica); as DITRs referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010 com valores retificados de acordo com o laudo apresentado; página 1 de 15 de uma ficha de vacinação sem data de referência; diversas notas fiscais dos anos 2007 a 2010, contendo na sua maioria compras de lubrificante e combustíveis, e em menor quantidade, peças diversas de manutenção, compras de pesticidas, drogas e remédios, mantimentos, ureia e adubo, e sacarias de milho.

(...)

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Brasília/DF entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 138/169, procurando demonstrar a total improcedência do Auto de Infração, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

- as observações feitas pela fiscalização não podem ser consideradas, pois foram feitas, apenas, com referências genéricas aos documentos recebidos;
- afirma que para responder as questões solicitadas no Termo de Intimação, juntou Laudo Técnico com os devidos esclarecimentos;
- faz um breve relato das informações contidas no citado Laudo Técnico, ressaltando que a avaliação foi realizada para calcular o valor básico do imóvel, estabelecido na região, conforme informações de órgãos públicos sobre os critérios adotados para a tributação de terras e empresas privadas que atuam no mercado imobiliário, observando transações realizadas naqueles anos, colhidos no mercado, pelo método comparativo, de acordo com a sua localização, observando os fatores determinantes como solo, sua capacidade de uso, acesso e distância, água e energia;
- o Laudo considerou as áreas de reserva legal, de 725,0 ha, e de preservação permanente, de 115,0 ha, totalizando 840,0 ha, que, embora cumprindo a função social da propriedade, contribuem para a redução do valor venal do imóvel;
- lista desvantagens existentes no imóvel, contudo, afirma que a crescente ocupação a cada ano, por novos investidores, vem permitindo o desenvolvimento da região com a melhoria das vias de acesso e, por consequência, uma valorização gradativa das terras;
- acreditou que tivessem sido saneadas as informações prestadas por meio do Laudo Técnico ou, caso contrário, que lhe fosse oportunizada a juntada de outros documentos técnicos;
- a fiscalização simplesmente ignorou ou deixou de aceitar o Laudo Técnico elaborado por Engenheiro Agrônomo, alegando que o mesmo não continha itens essenciais à sua análise, tampouco se enquadrava nas exigências da NBR 16.653 da ABNT;
- ressalta que o citado Laudo Técnico não afronta a NBR 16.653 da ABNT quanto ao VTN, para os fins destinados, pois foram apresentados os métodos comparativos de dados, equivalência, mata nativa incluída no preço da terra nua, entre outros fatores, traduzindo o preço atual de mercado do imóvel, conforme referido pelo profissional que o elaborou;
- o Fisco arbitrou o VTN pela área total do imóvel, de modo que somente o valor do imposto apurado, considerando os períodos sob fiscalização, superou o próprio valor do imóvel, ficando demonstrado o erro cometido pela fiscalização;
- para apurar a terra nua, para fins de DITR/2009, chegou ao valor de R\$ 690.100,00, considerando as áreas de preservação permanente e de reserva legal, segundo a regra existente. Isso significa que, para a referida DITR, as áreas não tributáveis devem refletir a situação do imóvel, existente naquela época;
- também, obteve a opinião de uma imobiliária, que atribuiu ao imóvel um valor em torno de R\$ 350,00/ha, levando em consideração o fato de o imóvel ser de difícil acesso, pluviosidade insuficiente para agricultura de sequeiro, topografia acidentada e terreno bastante arenoso, propício a erosões de abrangência catastróficas;
- segundo a Prefeitura, o imóvel foi avaliado em R\$ 896.400,00;
- por último, contratou um Engenheiro Agrônomo para elaboração de laudo técnico, que avaliou a terra nua do imóvel em R\$ 1.475.000,00, porém, esse laudo não foi aceito pelo Fisco;

- além de o Fisco arbitrar o VTN de forma excessiva, bem superior ao valor de mercado, ainda incluiu juros e multa de 75%, que já superam o próprio VTN, ferindo, assim, princípios constitucionais ao direito social de terra rural;
- a multa de ofício, de 75%, é completamente confiscatória;

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, tornando-a sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 09 de agosto de 2021, foi proposta resolução pela 1ª Turma da 4ª Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, *in verbis*:

Dessa forma, dada a argumentação do contribuinte e, **ainda que as informações do SIPT são indispensáveis para o deslinde da questão**, devem os autos serem baixados em diligência para:

- a) Como se apurou tratar de VTN/ha por aptidão agrícola prevista no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 1993, a possibilitar alimentação do campo APTIDÃO AGRÍCOLA OUTRAS no SIPT ?
- b) Tendo sido informado no SIPT um único valor de aptidão agrícola (OUTRAS), ESCLAREÇA, como exatamente ele foi apurado, ou seja, trata-se de média dos valores das várias aptidões agrícolas existentes no Município ou do menor valor dentre as aptidões agrícolas do Município ou do maior valor por aptidão agrícola no Município ou há no Município uma única aptidão agrícola ou outra é a situação concreta?

A resposta aos quesitos acima especificados deve estar instruída com elementos colhidos junto à Prefeitura Municipal ou órgão responsável, a demonstrar como foi apurada a informação constante do campo “OUTRAS”.

Em resposta a diligência acima transcrita, a autoridade administrativa colacionou aos autos os documentos de e-fls 300/342 e elaborou informação fiscal constante às e-fls. 343/346.

Cientificado, o contribuinte apresentou manifestação, requerendo que seja acolhido o valor do VTN indicado no Laudo técnico.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

ERRO DE FATO – MATÉRIA ENFRENTADA PELA DRJ

Observo da cópia da Declaração do Imposto Territorial Rural (ITR), exercício 2009, que a glosa se deu em relação as seguintes áreas: (a) de Produtos Vegetais; (b) em Descanso; (c) com Reflorestamento; e (d) de Pastagem.

Por sua vez o contribuinte apresentou impugnação aduzindo que houve erro ao prestar as informações na DITR, requerendo que fossem reconhecidas as áreas correspondentes à reserva legal e preservação permanente, conforme laudo técnico apresentado.

A DRJ, por seu turno, ao enfrentar a matéria relativa às áreas não tributáveis, reconheceu a possibilidade da hipótese, de alteração das referidas áreas, presumindo a existência de erro de fato, pautando sua negativa na ausência do ADA, bem como da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

Tendo em vista a abrangência do litígio, uma vez que a autoridade julgadora de primeira instância admitido a “revisão de ofício” pelo erro de fato, passamos a análise do tema.

DAS ÁREAS AMBIENTAIS – DESNECESSIDADE DO ADA

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

[...]

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifamos)

Pois bem. De início, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal/Interesse Ecológico, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

Já no tocante às **áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**, entendo que se encontram excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no *caput* do art. 10 do Decreto n.º 4.382/02. Trata-se de interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei n.º 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto n.º 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei n.º 6.938/81.

Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei n.º 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei n.º 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN. Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei.

Ademais, ressalto, novamente, que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no *caput* do art. 10 do Decreto n.º 4.382/02.

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente, Reserva Legal, Servidão Florestal e Floresta Nativa, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Restando clara a desnecessidade do ADA para reconhecimento da isenção de referida área, o contribuinte traz aos autos **Lauda Técnico, e-fls. 46/47 e 176/219, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente de 115 ha**, a qual deve ser reconhecida.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL

Para ara fazer jus à isenção pleiteada, à área referente à utilização limitada/reserva legal deve está averbada na matrícula do imóvel, caso não haja ADA, como entendimento supramencionado e no teor da Súmula CARF n.º 122, contemplando o tema, senão vejamos:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Neste diapasão, o requerente instruiu a sua defesa com cópia da Certidão de Registro do imóvel, de fls. 39/43, sendo possível verificar a averbação de uma área de **725,16 ha** de reserva legal, registrada por meio do AV/2-5.094, fls. 40 e 43, esta decorrente da Portaria N.º 071 de 28/12/2012, assinada pela Secretaria Municipal de Meio Ambiente do Município de Correntina-BA.

Contudo, tanto a citada Portaria quanto a averbação ocorrida na respectiva Certidão de Registro do imóvel somente se deram em **28/12/2012** e em **22/01/2013**, respectivamente, portanto, intempestivas para o exercício de 2009, visto que o citado procedimento deveria ter ocorrido até **1º/01/2009**.

Sendo assim, não cabe o reconhecimento dos 725,16 ha pleiteados como de reserva legal.

DA ÁREA DE PASTAGEM

Verificou-se que a Autoridade Fiscal promoveu a glosa integral da área de pastagens, de **480,0 ha**.

Para comprovação da área servida de pastagens, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de animais de grande e/ou médio porte apascentados no imóvel, no decorrer do ano-base de 2008, em quantidades suficientes para justificá-la. No caso, para efeito de apuração da área servida de pastagens calculada, cabe observar o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, **0,25** (zero vírgula vinte e cinco) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,25 cab/ha), fixado para a região onde se situa o imóvel (Correntina-BA), nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei n.º 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF n.º 0256/2002 e no art. 25 do Decreto n.º 4.382/2002 – RITR).

Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,25 (zero vírgula vinte e cinco) cabeça por hectare.

Nessa fase, o impugnante apresentou o Laudo de Avaliação de fls. 46/47, elaborado por Engenheiro Agrônomo, acompanhado da ART de fls. 48, onde, especificamente às fls. 47, informa que existiriam, no imóvel, uma área de **200,0 ha** de pastagem artificial e uma área de **2.560,0 ha** de pastagens nativas.

Além do Laudo supracitado, foram apresentados os documentos fiscais de fls. 49/75, que não caracterizam a existência de rebanho apascentado no imóvel, tampouco poderia quantificá-lo.

Foi fornecido, ainda, o documento de fls. 45, referente à Ficha Sanitária do imóvel denominado “Fazenda Santa Tereza”, de propriedade do contribuinte e com área de 36.000,0 ha.

Este é o único documento que poderia comprovar o rebanho declarado, caso se tratasse da “Fazenda Capão de Cima” e estivesse completo, pois tem, apenas, a fls. 01 de 15. Além disso, o citado documento foi emitido em 03/06/2013, não detalhando o período a que se refere a quantidade informada de 410 animais de grande porte.

No caso, constituem documentos hábeis para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gados e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; anexo da atividade rural (DIRPF); laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural, dentre outros.

Em análise dos autos, conforme já esclarecido, não foram localizados documentos hábeis que pudessem comprovar a existência de rebanho de modo a dar subsídio à área de pastagem declarada e glosada pela Autoridade Fiscal.

Dessa forma, não há como restabelecer a área de pastagem, mantendo-se a glosa efetuada pela fiscalização, de **480,0 ha**.

DO VALOR DA TERRA NUA – VTN

Da análise das peças do presente processo, a demanda cinge-se ao cálculo do Valor da Terra Nua VTN, onde o contribuinte regularmente intimado não comprovou satisfatoriamente o valor declarado, entendendo a autoridade lançadora que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei n.º 9.393, de 1996, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel fora arbitrado.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, teria amparo no art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996. Como da mesma forma, o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Não tenho dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT, quando elaboradas de acordo com a legislação de regência, servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente deverão ser utilizados pela autoridade fiscal se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização deve enviar uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelida pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, sendo se faz necessária uma análise preliminar sobre a possibilidade da utilização dos valores constantes da tabela SIPT, quando elaborada tendo por base as DITR do município onde se localiza o imóvel. Ou seja, se faz necessário enfrentar a questão da legalidade da forma de cálculo que é utilizado, neste caso, para se encontrar os valores determinados na referida tabela.

Razão pela qual, se faz necessário verificar qual foi metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, principalmente, nos casos em que restar comprovado, nos autos do processo, que a mesma foi elaborada tendo por base a média dos VTN das DITR entregues no município da localização do imóvel. Esta forma de valoração do VTN atenderia as normas legais para se proceder ao arbitramento do VTN a ser utilizado, pela autoridade fiscal, na revisão da DITR?

Sem dúvidas, que tal ponto não deixa de ser importante, posto que, em se entendendo que as normas de cálculo utilizadas para a confecção da Tabela SIPT, tomada como base para o arbitramento (EXCEÇÃO) do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em laudo técnico ou de sua Declaração.

Este é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o mesmo município e não do VTN médio por aptidão agrícola, onde se avalia os preços médios por hectare de terras do município onde esta localizado o imóvel, apurado através da avaliação pela Secretaria Estadual de Agricultura os preços de terras levando em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas.

No caso dos autos, consta a tela de consulta ao SIPT (e-fls. 10) referente ao “VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA” para o exercício objeto do lançamento com a especificação de uma única aptidão agrícola (OUTRAS), tendo a informação por origem o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA).

Em face da Resolução n.º 2401-000.885, o INCRA foi intimado a esclarecer como foi apurada a informação constante do campo “OUTRAS”. O órgão discorreu sobre os métodos para determinação dos preços de terras constantes nas Tabelas de Preços Referenciais do INCRA, tal como disciplinado pela Norma de Execução do INCRA n.º 112, de 2014, e que a adaptação da metodologia do INCRA à aptidão agrícola e a informação “OUTRAS” constitui-se em responsabilidade do ente que utiliza o material disponibilizado, já que na planilha do INCRA consta a descrição de um valor geral das terras de uma região e os valores por tipologia pesquisada.

Pois bem! Quanto a possibilidade de utilização das informações do INCRA para preenchimento do SIPT, no meu entender, a interpretação em questão é razoável, diante do texto normativo do § 1º do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1993.

O § 1º do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1993, determina que as informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II, da Lei n.º 8.629, de 1993, e que considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades

Federadas ou dos Municípios. O art. 52, § 1º, do Decreto n.º 4.382, de 2002, também menciona levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

A Portaria SRF n.º 447, de 2002, explicita essa dicção ao asseverar que a alimentação do SIPT se dá com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas.

Para adotar informação extraída da Tabela de Preços Referenciais do INCRA, a Receita Federal considerou que a União é um dos entes federados e que, no âmbito da União, a autarquia federal INCRA apresenta-se como entidade correlata.

Superado este primeiro ponto, analisaremos agora se a “aptidão agrícola” única denominada como “OUTRAS”, atende os requisitos da legislação para arbitramento do VTN.

Analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, **levando conta uma única “classificação” de denominação genérica (OUTRAS)**, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, *verbis*:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

(grifamos)

Assim se manifesta o art. 12 da Lei n.º 8.629, de 1993:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;
- b) capacitação potencial da terra;
- c) dimensão do imóvel.

Com as alterações da Medida Provisória n.º 2.18.356, de 2001, a redação do art. 12, da Lei n.º 8.629, de 1993, passou a ser a seguinte:

Art.12.Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I localização do imóvel

II aptidão agrícola;

- III dimensão do imóvel;
 - IV área ocupada e ancianidade das posses;
 - V funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.
- (grifei)

Resta claro, que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

No caso dos autos, junto a resposta do INCRA, a autoridade preparadora elaborou a informação fiscal de e-fls. 343/346, nos seguintes termos:

Conforme estabelecido pela Portaria SRF Nº 447, de 28 de março de 2002, à época do fato gerador, a inserção do valor de terra nua (VTN) no SIPT era atribuição das Superintendências Regionais da Receita Federal. De acordo com os registros internos no sistema SIPT, o VTN referente ao exercício 2009, relativamente ao município de Correntina – BA, foi inserido por servidor lotado na DEFIS/SRRF em Salvador.

Tendo em vista que as aptidões utilizadas pela RF possuem nomenclatura não exatamente idênticas às utilizadas na metodologia do INCRA, foi feito contato com Superintendência da Secretaria da Receita Federal em Salvador, na expectativa de obter informações mais detalhadas sobre eventual necessidade adequação do VTN fornecido pelo INCRA, antes da inserção dos dados no sistema SIPT. Entretanto, a SRRF esclareceu Divisão que era encarregada desta atribuição já não existe mais e a servidora que cuidava do SIPT já se aposentou. A Superintendência esclareceu também que em razão da temporalidade, a documentação daquela época já havia sido destruída, sendo encontrados apenas alguns documentos (os quais juntamos às fls.303/342).

Analisando a documentação que a Superintendência da Receita Federal recebeu do INCRA, não encontramos especificamente uma tabela de preços de terra, referente ao ano de 2009, relativamente ao município de correntina - BA .

Portanto, resta claro que é impossível dizer que o preenchimento da tabela SIPT para o município de Corretina para o exercício de 2009 foi feito com base em aptidão agrícola.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte.

Nesse sentido é a jurisprudência pacífica deste Tribunal, vejamos:

VTN-VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SIPT-SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel. (acórdão CSRF nº 9202-005.781, de 31/08/2017)

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO COM APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE. Resta imprestável o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da inobservância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel. (acórdão CSRF nº 9202-005.687, de 27/07/2017)

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

Considerando a apresentação da Laudo de avaliação pelo Contribuinte, deve ser considerado o Valor da Terra nua nele constante.(acórdão CSRF n.º 9202-007.331, de 25/10/2018)

Ademais, especificamente quanto ao valor a ser aplicado, embora tenha o entendimento de que deva ser restabelecido o valor originalmente declarado, conforme Declaração de Voto constante do PAF n.º 11080.720205/2007-63, curvo ao entendimento majoritário deste Colegiado, no sentido de adotar o VTN indicado no laudo técnico.

Dito isto, diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, **deve ser adotado o VTN constante do Laudo de Avaliação (apresentado na impugnação, tendo em vista a limitação e confissão ali exposta), correspondente a R\$ 409,72 por ha.**

DA MULTA DE OFÍCIO

Na análise dessas razões, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Em que pese os argumentos do contribuinte, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da multa de ofício, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento sub examine em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO**

DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer à área de preservação permanente no importe de 115 ha e retificar o VTN apurado para o valor de R\$ 409,72/ha (Laudo Técnico), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira