



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.005600/96-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.633 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2021
Recorrente CLAUDIONOR BARBOSA DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 1995

VTN. DESCONSIDERAÇÃO DO VALOR DECLARADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES FIXOS POR MUNICÍPIO.

Um valor fixo para todo o município, que não leva em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso, ainda que fornecido pelas Secretarias de Agricultura ou órgão similar, não serve para fins de arbitramento do VTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão nº 743, de 15/05/97 (fls. 14 a 16) que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte e manteve o crédito constituído por meio da Notificação de Lançamento (fl. 4) de Imposto Sobre a Propriedade Rural – ITR, Exercício 1995, no valor total de R\$ 65,44.

A DRJ julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa abaixo:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

O Valor da Terra Nua mínimo – VTNm poderá ser questionado pelo contribuinte com base em laudo técnico que obedeça as normas da ABNT (NBR nº 8799).

NOTIFICAÇÃO PROCEDENTE

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 21/11/1997 (fls. 17) pugnando pelo cancelamento do lançamento e a manutenção do VTN declarado.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (fl. 22) e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Valor da Terra Nua – VTN

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto Sobre a Propriedade Rural – ITR, Exercício 1995, no valor total de R\$ 65,44, do imóvel Caraibinha, cadastrado na SRF sob o nº 3950916.8, situado no município de Monte Santo/BA.

De acordo com o art. 144 do CTN¹, o lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 1º deste dispositivo dispõe, por sua vez que, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

É exigência do art. 146, III, alínea “a”, da Constituição Federal² que lei complementar de caráter nacional defina os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes dos impostos.

¹ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

² Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

No atendimento do comando constitucional, dispondo sobre o aspecto material da incidência do ITR, o Código Tributário Nacional (CTN) - recepcionado com força de lei complementar pela Constituição Federal - em seus arts. 29 a 31, define que o ITR tem por fato gerador a propriedade, o domínio útil, ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município; por base de cálculo o seu valor fundiário e como contribuinte o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título.

O fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano – art. 1º da Lei nº 8.847/94 vigente à época, reproduzido pelo art. 1º da Lei nº 9.393/96.

No caso, o lançamento foi realizado em setembro de 1996, se refere ao exercício 1995, e o fato gerador ocorreu em 1º/01/1995, quando vigente as Leis nº 8.629, de 25/02/1993, e nº 8.447, de 28/01/1994, esta posteriormente revogada pela Lei nº 9.393, de 19/12/1996.

Igualmente, vigente à época, o Decreto nº 84.685, de 06/05/1980, dispunha que o valor da terra nua seria impugnado pelo INCRA quando inferior a um valor mínimo por hectare, a ser fixado pelo INCRA através de Instrução Especial, tendo como base levantamento periódico de preços venais do hectare de terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município - art. 7º, §§ 2º e 3º³.

Desse modo, a base de cálculo do lançamento deveria corresponder ao Valor da Terra Nua – VTN, extraído da declaração anual do contribuinte, retificado de ofício no caso de não ser observado o valor mínimo disposto no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 84.685/80, nos termos do item I da Portaria Interministerial MEFP/MARA nº 1.275, de 27/12/1991.

O Valor da Terra Nua – VTN é o preço de mercado do imóvel rural, entendido com o valor do solo com sua superfície e a respectiva mata, floresta e pastagem nativa ou qualquer outra forma de vegetação natural, excluídos os valores de mercado relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas; e florestas plantadas.

³ Art. 7º - O valor da terra nua considerada para o cálculo do imposto será a diferença entre o valor venal do imóvel, inclusive das respectivas benfeitorias, e o valor dos bens incorporados ao imóvel, declarado pelo contribuinte e não impugnado pelo INCRA, ou resultante de avaliação feita pelo INCRA.

§ 1º - O valor dos bens incorporados ao imóvel, para os efeitos deste artigo, inclui:

I - o das construções, instalações e melhoramentos;

II - o das culturas permanentes;

III - o das árvores de florestas naturais;

IV - o das árvores de florestas plantadas;

V - o das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º - O valor da terra nua referida neste artigo será impugnado pelo INCRA quando inferior a um valor mínimo por hectare, a ser fixado pelo INCRA através de Instrução Especial.

§ 3º - A fixação do valor mínimo da terra nua, por hectare, a que se refere o parágrafo anterior, terá como base levantamento periódico de preços venais do hectare de terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

§ 4º - O valor da terra nua, declarado pelo contribuinte e não impugnado pelo INCRA, será corrigido anualmente por um coeficiente de atualização, estabelecido pelo INCRA para cada Unidade de Federação, através de Instrução Especial, com base na variação percentual do preço da terra, verificada entre os dois exercícios anteriores ao de lançamento do imposto.

§ 5º - O coeficiente, a que se refere o parágrafo anterior, poderá ser utilizado para a atualização do valor mínimo previsto neste artigo.

Com a vigência da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, a regra passou a ser aquela disposta no art. 14⁴, no sentido de que na falta de entrega do DIAC ou do DIAT ou havendo subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá ao lançamento de ofício do ITR, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

O § 1º do artigo citado acima dispõe que as informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, II, da Lei nº 8.629/93⁵, e considerarão os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

A decisão recorrida manteve o lançamento do ITR/95 sob os fundamentos abaixo transcritos (fl. 15):

Analizando a Notificação, verifica-se que o lançamento do ITR/95 foi efetuado em 19/07/96, em reais, com base nos dados do Cadastro de Imóveis Fiscais - CAFIR de 1994.

A Portaria Interministerial MEFP/MARA nº 1.275, de 27/12/91, item I, determinou a adoção, como VTN-Valor de Terra Nua, do menor preço de transação com terras no meio rural, levantado referencialmente a 31 de dezembro de cada exercício financeiro. Deste modo, para o exercício de 1995, considerou-se o preço levantado em 31 de dezembro de 1994.

O VTN declarado pelo contribuinte, em sua declaração do ITR - DITR/94, foi de 110,00 UFIR, que convertido para reais, utilizando-se a UFIR de dezembro/94 (R\$0,6618), resultou em VTN declarado de R\$72,79.

⁴ 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 nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

⁵ 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:

II - aptidão agrícola;

(...)

§ 1o Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.

A IN-SRF nº 42, de 19/07/96 - conforme previsto no § 2º do art. 3º da Lei 8.847, de 28/01/94, e no item I da Portaria Interministerial MEFP/MARA nº 1.275, de 27/12/91 - fixou o Valor da Terra Nua mínimo por hectare-VTNm/ha do município de Monte Santo em R\$49,25.

O artigo 2º da IN-SRF 42/96, estabelece que o lançamento do ITR/95 deverá ser efetuado com base nos valores constantes da tabela anexa a esta instrução.

Segundo a DITR/94, a área tributada do imóvel rural corresponde a 87,1 ha. Multiplicando-se esta área pelo VTNm/ha estabelecido para o município (R\$49,25) obtém-se o VTN tributado de R\$4.289,68.

Os VTNm estabelecidos na IN-SRF 42/96 são o resultado de um estudo utilizando-se várias fontes de dados. Partindo-se de premissas de abrangência global, passando por estudos macrorregionais e estaduais, detalhando-se até atingir o nível municipal de análise da informação.

Os Valores da Terra Nua mínimos, fixados pela IN-SRF nº 42/96, foram aprovados pelos Secretários de Agricultura dos Estados, em reunião realizada em 10/07/96, presidida pelo Secretário da Receita Federal, da qual participaram representantes do: Ministério Extraordinário da Política Fundiária, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária-INCRA, Fundação Getúlio Vargas-FGV, Confederação Nacional de Agricultura-CNA e Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura-CONTAG.

O interessado deixou de anexar laudo de avaliação técnica do imóvel.

De acordo com o parágrafo 4º do art. 3º da Lei 8.847 de 28.01.94, o Valor da Terra Nua Mínimo - VTNm poderá ser revisto pela autoridade administrativa, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou profissional devidamente habilitado.

Face ao exposto, JULGO PROCEDENTE o lançamento de que trata a notificação de fl.02 devendo o contribuinte ser intimado a pagar o crédito tributário mantido no valor de R\$65,44 no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da data da ciência desta Decisão, salvo recurso, em igual prazo, ao Segundo Conselho de Contribuintes, de acordo com o art. 33 do Decreto 70.235/72 e alterações introduzidas pela Lei 8.748/93.

Pois bem. Nos termos dos arts. 14, § 1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12, II, § 1º, da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993⁶, é de se aceitar

⁶ Lei 9.393/96

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.

o arbitramento pelo SIPT somente quando efetuado com utilização do VTN médio que leve em consideração também o fator de aptidão agrícola.

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

Um valor fixo para todo o município, que não leva em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso, ainda que fornecido pelas Secretarias de Agricultura ou órgão similar, não serve para fins de arbitramento do VTN.

É pacífico o entendimento desse Conselho quanto à impossibilidade de utilização do VTN, calculado a partir das informações do SIPT para imóveis localizados em determinado município, **quando não observado o requisito legal da aptidão agrícola** do referido imóvel.

Nesse sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESSUPOSTOS. INTERESSE RECURSAL. AUSÊNCIA. CONHECIMENTO. (...) VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE 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 levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel.

(Acórdão nº 9202-008.498, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Publicado em 31/01/2020)

Não há nos autos qualquer elemento que permita a verificação de que o cálculo do VTN considerou o grau de aptidão agrícola do imóvel rural (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento).

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

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

Lei nº 8.629/93

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:

II - aptidão agrícola;

(...)

§ 1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.

Nesse sentido, é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado (Acórdão nº 3301-003.975).

Em respeito ao princípio da legalidade, não pode subsistir o lançamento de crédito tributário quando não demonstrada a ocorrência do fato gerador e a subsunção dos fatos à hipótese descrita na lei.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercer a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

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

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira