



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10640.723383/2013-39</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-012.239 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	WALTER GODTFREDSEN
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2010

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 09. INTIMAÇÃO VIA POSTAL. SUMULA CARF Nº 162. FASE LIGITIOSA A PARTIR DA IMPUGNAÇÃO, INSTAURANDO-SE O CONTRADITORIO E AMPLA DEFESA.

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contenha todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). A intimação feita por via postal, no domicílio do sujeito passivo, é válida, ainda que não conste a sua assinatura ou do seu representante legal, preposto ou mandatário. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO DO ITR COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO COM APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE.

Resta próprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando observado o requisito legal de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

**AREA DE PASTAGEM.COMPROVAÇÃO**

Comprovada a existência de animais na propriedade deve o cálculo do tributo se ajustar a efetiva área de pastagem.

**CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM**

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade e, (ii) no mérito, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, considerando comprovada a existência de área de pastagem correspondente a 69 bovinos, o que altera o índice de aproveitamento. Vencida a Conselheira Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano (Relatora) e os Conselheiros Gregório Rechmann Junior e João Ricardo Fahrion Nüske, que deram parcial provimento ao recurso em maior extensão para: (i) reconhecer que, da área total do imóvel rural Fazenda Lagoa dos Patos, houve a efetiva utilização de 94,3 hectares para o plantio de produtos vegetais; (ii) reconhecer, ainda, a efetiva utilização de 257,1 hectares para pastagem, devendo tais metragens ser consideradas para fins de apuração do Grau de Utilização (GU) da terra, com os respectivos efeitos sobre a alíquota aplicável do ITR. Designado como redator do voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e Redator Designado**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luciana Costa Loureiro Solar (Substituta Integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal por meio do qual foi constituído crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício de 2010, em razão do Contribuinte não ter comprovado (i) a área declarada como destinada ao plantio de produtos vegetais, (ii) a área declarada como utilizada para pastagem, e (ii) o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel rural elaborado em conformidade com a norma NBR 14.653-3 da ABNT.

Diante dessas supostas inconsistências, d. Fiscalização procedeu ao lançamento fiscal nos seguintes termos:

## DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA PELA ATIVIDADE RURAL (ha)

	Declarado	Apurado
12. Área de Produtos Vegetais	100,0	<b>0,0</b>
13. Área de Descanso	0,0	0,0
14. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	0,0	0,0
15. Área de Pastagem	257,1	<b>0,0</b>
16. Área de Exploração Extrativa	0,0	0,0
17. Área de Atividade Granjeira ou Aqüicola	0,0	0,0
18. Área de Frustração de Safra ou Destrução de Pastagem por Calamidade Pública	0,0	0,0
19. Área utilizada pela Atividade Rural (12+ +18)	357,1	<b>0,0</b>
20. Grau de Utilização (19/11)*100	91,8	<b>0,0</b>

“Para o município de Minduri, os valores constantes do SIPT (Sistema de Preços de Terra), instituído através da Portaria SRF n. 447 de 28/03/02, para o exercício de 2010 é de R\$ 3.000,00/ha.

Assim sendo, foi então arbitrado o valor da terra nua para o exercício de 2010 em R\$ 3.000,00/ha, perfazendo um total de R\$ 1.182.600,00 conforme demonstrado abaixo:

Área Total do Imóvel declarada = 394,2 ha

VTN/ha = R\$ 3.000,00/ha

VTN do Imóvel = VTN/ha x área do Imóvel.

VTN do Imóvel = R\$ 3.000,00/ha x 394,2ha = R\$ 1.182.600,00”

Assim, a d. Fiscalização desconsiderou as áreas declaradas pelo Contribuinte como de culturas vegetais e pastagem, o que repercutiu na apuração do Grau de Utilização (GU) do imóvel rural e, por conseguinte, implicou a aplicação de alíquota majorada para fins de cálculo do imposto devido.

Além disso, a Fiscalização arbitrou o VTN com base nos valores constantes no Sistema de Preços da Terra (SIPT), o que resultou na apuração de diferença de ITR relativa ao exercício de 2010, conforme abaixo discriminado:

	Declarado	Apurado
25. Valor da Terra Nua Tributável (09/01)*24	157.100,00	<b>1.182.600,00</b>
26. Alíquota (%)	0,10	<b>3,30</b>
27. Imposto Devido (25*26)/100	157,10	<b>39.025,80</b>
Diferença de Imposto (Apurado – Declarado)		<b>38.868,70*</b>

\*Acrescidos de multa e juros, somando o valor de **R\$ 78.767,41**

Após regular intimação, o Espólio do Contribuinte – falecido em 21/11/2013 – apresentou a competente Impugnação, na qualidade de Recorrente, alegando (i) preliminarmente, a nulidade do lançamento fiscal, em razão de vício na intimação do Termo de Intimação Fiscal, e (ii) no mérito, a efetiva ocupação de área destinadas ao plantio de produtos vegetais e à pastagem, bem como a ilegitimidade de utilização do VTN de acordo com o SIPT.

Remetidos os autos à DRJ, foi proferido o Acórdão nº 03-070.758, que acolheu parcialmente as razões apresentadas na Impugnação, restabelecendo a área de pastagem no montante de 61,4ha. Todavia, como o restabelecimento dessa área não alterou o Grau de Utilização (GU) da propriedade para fins de determinação da alíquota aplicável, manteve-se o valor do ITR complementar no montante original de R\$ 38.868,70.

Inconformado, o Recorrente interpôs Recursos Voluntário, reiterando integralmente as razões já expostas em sede de Impugnação.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme narrado, trata-se de crédito tributário relativo ao ITR do exercício de 2010, constituído sob o entendimento de que o então Contribuinte não teria comprovado: (i) a área declarada como destinada ao plantio de produtos vegetais, (ii) a área declarada como utilizada para pastagem, e (ii) o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel elaborado em conformidade com a ABNT NBR 14.653-3.

Desde a Impugnação, o Espólio do Contribuinte, ora Recorrente, na qualidade de responsável tributário nos termos do art. 131, do Código Tributário Nacional, vem sustentando, em sede preliminar, a nulidade do auto de infração, em razão de vício na intimação do então Contribuinte acerca do Termo de Procedimento Fiscal. Passemos à análise de tal argumentação.

## DA PRELIMINAR

Conforme se observa do Recurso Voluntário interposto, as razões apresentadas reproduzem integralmente os argumentos já deduzidos em sede de Impugnação, não havendo insurgência específica quanto aos demais fundamentos constantes do Acórdão nº 03-070.758.

Em que pese a alegação de que o estado de saúde do então Contribuinte teria dificultado o atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, entendo que tal circunstância, por si só, não é suficiente para ensejar a nulidade do lançamento, como fundamentado no referido Acórdão nº 03-070.758, cujos fundamentos adoto como razões de decidir do presente voto, na forma do art. 114, § 12º, do RICARF.

“O impugnante requer a nulidade da notificação de lançamento em razão do vício insanável na intimação, pois tem dúvida se o Termo de Intimação Fiscal nº 06104/00005/2013, lavrado em 13/02/2013, tenha realmente chegado às mãos do contribuinte, falecido em 21/11/2013. Além disso, à esposa e aos filhos não teria sido possível conhecer de seu inteiro teor, muito menos de, tempestivamente, se manifestarem, nem mesmo após seu falecimento, situação que estaria trazendo injusto constrangimento aos sucessores.

Juntamente com a nulidade, requer seja restituído ao Espólio impugnante o prazo para cumprimento das obrigações assinaladas no referido Termo de Intimação Fiscal, cujo teor, reitera, não teria conhecimento, para que seja garantida a escorreita condução do presente procedimento administrativo-fiscal, em virtude de preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

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

O art 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

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

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

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

art. 5º [...]

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

O Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF) diz, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

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, por via postal, no endereço indicado às fls. 11 (Rua Benjamim Constant, 342, Minduri-MG), conforme AR de fls. 19, a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar as áreas utilizadas pela atividade rural declaradas e o VTN informado na DITR de 2010, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

Não tendo havido manifestação por parte do contribuinte, a Autoridade Fiscal decidiu pela emissão da presente Notificação de Lançamento, onde glosa, integralmente, as áreas de produtos vegetais (**100,0 ha**) e de pastagens (**257,1 ha**); glosa o correspondente valor das culturas/pastagens/florestas, de **R\$ 210.500,00**; e, rejeita o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$ 157.100,00 (R\$ 398,53/ha)**, arbitrando o valor de **R\$ 1.182.600,00 (R\$ 3.000,00/ha)**, com base no menor valor apontado no SIPT, conforme consta na Descrição dos Fatos (fls. 03/05) e tela SIPT (fls. 22).

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas (áreas de produtos vegetais e de pastagens e VTN não-comprovados) e motivou, em conformidade com a legislação aplicável as matérias, 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. 25/52, 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 às matérias envolvidas, 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.

Quanto à entrega do Termo de Intimação, é fato que o mesmo foi entregue, inclusive, no mesmo endereço para o qual foi encaminhada a Notificação de Lançamento nº 06104/00016/2013, de fls. 02/07, ora impugnada. A título de esclarecimento, tem-se o Decreto nº 4.382/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição em um único instrumento, em seus artigos 7º e 53, regulamentando a matéria aqui tratada, e tomando por base o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, assim estatui:

**Art.7º Para efeito da legislação do ITR, o domicílio tributário do contribuinte ou responsável é o município de localização do imóvel rural, vedada a eleição de qualquer outro (Lei nº 9.393, de 1996, art. 4º, parágrafo único).**

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

Art.53. O sujeito passivo deve ser intimado do início do procedimento, do pedido de esclarecimentos ou da lavratura da Notificação de Lançamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997):

**[...]**

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

Assim, considera-se intimado o interessado na data da entrega do Termo de Intimação Fiscal de fls. 16/18, no endereço por ele indicado como seu domicílio fiscal, mediante AR, às fls. 22, ainda que o recebimento não tenha ocorrido pessoalmente, como alegado, mas por meio postal.

Além disso, existe também jurisprudência administrativa que vem ao encontro do entendimento desta instância julgadora, conforme se depreende pela leitura das Ementas dos seguintes Acórdãos, relativos a casos análogos:

**EMENTA:** NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - Considera-se a notificação por aviso postal **na data do recebimento no domicílio fiscal do contribuinte, ainda que deste não conste a assinatura do próprio interessado** (Ac. 1º CC 101- 84.323/92 - DO 16/05/94). No mesmo sentido, v. Ac. 1º CC 104-10.680/93 (DO 23/08/96). (grifo nosso)

**EMENTA:** NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - A notificação com Aviso de Recebimento só será inválida **por vício de endereçamento** e não de recebimento (Ac. 1º CC 102-27.548/92 - DO 07/02/95). (grifo nosso)

**EMENTA:** NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - Para que a notificação feita por via postal seja eficaz **é necessário que seja recebida no domicílio do contribuinte** (Ac. 1º CC 101-85.908/93 - DO 20/03/95 e 101-85.994/94 - DO 13/04/95). (grifo nosso)

Por ter se tornado pacífico esse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CARF) emitiu a Súmula nº 9, sobre o tema, *in verbis*:

***Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.** (grifo nosso)*

Nesse diapasão, a título de informação, é de se transcrever Ementa de Acórdão de Decisão do STJ, *in verbis*:

**EMENTA:** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO POSTAL. PESSOA FÍSICA. ART. 23, II DO DECRETO Nº 70.235/72. VALIDADE.

1. Conforme prevê o art. 23, II do Decreto nº 70.235/72, inexiste obrigatoriedade para que a efetivação da intimação postal seja feita com a ciência do contribuinte pessoa física, exigência extensível tão-somente para a intimação pessoal, **bastando apenas a prova de que a correspondência foi entregue no endereço de seu domicílio fiscal, podendo ser recebida por porteiro do prédio** ou qualquer outra pessoa a quem o senso comum permita atribuir a responsabilidade pela entrega da mesma, cabendo ao contribuinte demonstrar a ausência dessa qualidade. Precedente: Resp. nº. 1.029.153/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 05.05.2010.

2. **Validade da intimação** e consequente ausência de impugnação ao procedimento administrativo fiscal e inexistência do direito ao pagamento com desconto.

(STJ, REsp 754210 / RS, RECURSO ESPECIAL 2005/0087438-2, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 24/09/2010)" (grifo nosso)

Diante do exposto, está caracterizada a regular ciência do Termo de Intimação Fiscal, em **20/02/2013**, às fls. 19, e, também, da Notificação de Lançamento, em **29/01/2014**, AR de fls. 23, ao interessado.

O impugnante alega, ainda, sentir-se prejudicado porque não teria tomado conhecimento do teor do Termo de Intimação Fiscal nº 06104/00005/2013, lavrado em 13/02/2013, e que essa situação teria trazido injusto constrangimento aos sucessores. Devido a isso, requer seja restituído ao Espólio impugnante o prazo para cumprimento das obrigações assinaladas no referido Termo de Intimação Fiscal, para que seja garantida a escorreita condução do presente procedimento administrativo-fiscal, em virtude de preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Ocorre que, mesmo que o impugnante, de fato, não tivesse tomado conhecimento da entrega do Termo de Intimação Fiscal nº 06104/00005/2013, de fls. 16/18, no endereço fiscal do de cujus, não poderia alegar desconhecimento de seu conteúdo, visto que ao receber a Notificação de Lançamento nº 06104/00016/2013, de fls. 02/07, ora impugnada, ocorrida em 29/01/2014, conforme AR de fls. 23, poderia ter pedido vista do processo junto à Receita Federal do Brasil, por meio do formulário de "Solicitação de Vista do Processo Administrativo", disponível no sítio da RFB, em consonância com o art. 3º, inciso II, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Dessa forma, não há como acatar a abertura de prazo para que o Espólio impugnante cumpra com as obrigações assinaladas no referido Termo de Intimação Fiscal, por ser um procedimento inócuo neste momento, visto que tal prazo já lhe foi disponibilizado e utilizado quando do recebimento da Notificação de Lançamento de fls. 02/07, tendo sido efetuado, juntamente com o envio da impugnação ora analisada, o encaminhamento de documentos visando à comprovação dos dados informados na DITR/2010.

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.

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 da 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, à ampla defesa e ao devido processo legal, assegurados no art. 5º, LIV e LV, da Constituição da República.

No que concerne às alegações suscitadas sobre a violação de princípios Gerais de Direito e Constitucionais, como o da razoabilidade, da proporcionalidade, do contraditório e da ampla defesa, 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, *in verbis:*

Art. 7º São deveres do julgador:

[...]

IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

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.”

As razões de decidir acima trazidas reflete o entendimento consolidado por este Conselho, por meio da Súmula nº 09 de que: *“É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.”*

Ainda, complementando a bem fundamentando decisão da DRJ, trago à colação o entendimento também já sumulado por este Conselho, segundo o qual: *“O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.”* (Súmula CARF nº 162)

Dessa forma, ainda que se admitisse, apenas a título de argumentação, a existência de eventual vício na intimação do Termo de Intimação Fiscal, não haveria que se falar em violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que tais garantias somente se instauram a partir da constituição do crédito tributário e da apresentação da respectiva impugnação.

Assim, rejeito a preliminar suscitada.

## DO MÉRITO

No mérito, reiterando a razões apresentadas em sede de Impugnação, alega o Recorrente a insubsistência da glosa das áreas de culturas vegetais e de pastagem, bem como a ilegitimidade de utilização do VTN, apurado com base no SIPT. Passemos à análise.

### Área de Produtos Vegetais

Conforme relatado nos fatos, constou da DITR a indicação de 100ha de área ocupada com produtos vegetais no período de 01/01/2009 a 31/12/2009, a qual, entretanto, foi integralmente glosada pela Fiscalização.

Ainda que tais áreas não estejam abrangidas por hipótese de isenção, sua indicação é relevante para o cálculo de ITR, pois interfere diretamente no Grau de Utilização (GU) da terra, refletindo-se na alíquota aplicável sobre a base de cálculo do tributo.

Com o intuito de demonstrar a efetiva ocupação da Fazenda Lagoa dos Patos com produtos vegetais, apresentou o Recorrente (i) cópias de levantamentos das áreas integrantes da gleba rural, realizados nos anos de 1969, 1992 e 2002; e (ii) contratos de arrendamento rural que abrangem nos anos de 2007, 2008, 2009 e posteriores.

Como mencionado pelo Acórdão nº 03-070.758, considerando que o exercício em análise é o de 2010, a aferição deve se restringir à utilização da terra no ano anterior, razão pela qual a presente análise limitar-se-á aos documentos e informações correspondentes ao exercício de 2009.

Nesse contexto, **entendo cabível considerar**, para fins de comprovação de utilização produtiva da área, os contratos de arrendamento firmados pelo então Contribuinte no ano de 2009, relativos à Fazenda Lagoa dos Patos, quais sejam:

- 1) Contrato de Arrendamento celebrado com o Sr. Luiz Fernando Vilela Alves, assinado em 01/05/2009, com vigência até 01/05/2013, abrangendo 280,0ha, sendo 110,0ha destinados ao plantio de milho e 170,0ha à pastagem de gado leiteiro (Fls. 87/91); e
- 2) Contrato de Arrendamento celebrado com a Sra. Rosa Maria de Carvalho, assinado em 31/11/2007, com vigência até 31/11/2009, referente a 80,0ha destinada à pastagem (Fls. 93/94).

De fato, nos termos do art. 10, § 4º, da Lei nº 9.393/96:

Art. 10 (...)

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

V - **área efetivamente utilizada**, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido **plantada com produtos vegetais**;
- b) **servido de pastagem**, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;
- (...)

§ 4º Para os fins do inciso V do § 1º, o **contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria**.

Ou seja, a legislação admite a comprovação da efetiva área utilizada da área rural, tanto mediante plantio de produtos vegetais quanto para manutenção de pastagem, por meio de contratos de arrendamento regularmente firmados.

Tal interpretação encontra respaldo na própria Receita Federal do Brasil, que, em sua publicação oficial "Perguntas e Respostas do ITR", assim se manifestou:

**ARRENDAMENTO, COMODATO E PARCERIA**

**123 — As áreas do imóvel exploradas por contrato de arrendamento, comodato ou parceria podem ser declaradas como utilizadas?**

Sim. O contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário, comodatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado por contrato de arrendamento, comodato ou parceria. As áreas exploradas por meio de tais contratos deverão ser declaradas conforme a sua efetiva utilização no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.

Os contratos correspondentes ao período sob análise foram devidamente firmados à época de sua celebração, contendo, inclusive, declarações específicas quanto ao uso das áreas pelos Arrendatários, com firmas reconhecidas em cartório, o que lhes confere presunção de autenticidade e veracidade, nos termos do art. 219 do Código Civil combinado com o art. 364 do Código de Processo Civil.

As cláusulas contratuais são claras e expressas quanto à destinação produtiva da área arrendada, indicando, de forma inequívoca, a exploração por meio de plantio de produtos vegetais e/ou manutenção de pastagens.

Há, ainda, previsão de penalidade em caso de desvio de finalidade, o que reforça a existência de obrigação jurídica de exploração agrícola compatível com o conceito de utilização da terra previsto no art. 10 da Lei nº 9.393/96. Vejamos.

**Contrato de Arrendamento com o Sr. Luiz Fernando Vilela Alves**

**1- ÁREA OBJETO DESTE CONTRATO**

Com aproximadamente 280,0Ha. de terras, constituídas de pastagens e devidamente formadas e matas nativas, compreendidas dentro das seguintes divisas e confrontações: começa no Rio Pitangueiras dividindo com José Anchieta Andrade Resende, por esse vai até na linha de ferro, pela linha de ferro até o Pontilhão. Do Pontilhão pelo Ribeirão acima até a divisa com Sebastião Lobo, por essa cerca de arame, dividindo com Zoroastro até na cidade. Da cidade por cerca desce até a rodovia. Debaixo da rodovia até o Sr. José Geraldo Landim. Depois até a cerca da estrada que vai até o rio e por ele desce até onde começou. Reservado somente a casa principal, a baia e pasto de mais ou menos 1,0ha localizado nas proximidades da casa.

---

**6- O ARRENDATÁRIO utilizará o imóvel para exploração das atividades de Pecuária e agricultura sendo esta para cultura de milho, feijão e soja.**

---

**9- O ARRENDATÁRIO está autorizado a arrendar parcialmente o imóvel, para as atividades destinadas à pecuária ou agricultura.**

---

**11-A** inobservância do cumprimento de qualquer das cláusulas ou condições do presente contrato, por parte do Arrendatário, dará lugar à imediata rescisão do mesmo. Correndo por sua conta todas as despesas que o ARRENDADOR tiver para obter os imóveis, suas benfeitorias e pertences em condições de explorá-los ou dá-los novamente em ARRENDAMENTO, ficando ainda, neste caso, a cargo do ARRENDATÁRIO o pagamento de honorários de advogado que o ARRENDADOR constituir para defesa de seus interesses e direitos.

**18-Fica o ARRENDATÁRIO** desde já, autorizado a poder solicitar crédito rural, junto aos estabelecimentos desse gênero, oficial ou particular, não, podendo, entretanto dar em garantia por tais operações o imóvel, suas benfeitorias e instalações.

**20-Esclarecemos, ainda, que a referida autorização é extensiva aos materiais agrários, instrumentos agrícolas, instalações, benfeitorias realizadas pela referida propriedade, pertencentes ao arrendatário.**

**21-Pelo presente e melhor forma, autorizamos também, o arrendatário, para, com o produto oriundo da venda da colheita e bens vinculados, promover a liquidação de financiamentos levantados para as atividades financiadas. De vez que concordamos, sob renúncia plena de todos os direitos sobre os citados bens, com que o pagamento do arrendamento ou similar seja feito após a liquidação do empréstimo concedido pelo Banco ou outra instituição financeira.**

**23-Declaramos que o Arrendatário, Luiz Fernando Vilela Alves, pretendente a financiamento pela Carteira de Crédito Rural, tem o nosso irrestrito e irrevogável consentimento para explorar em regime de arrendamento, a área de 280,0 ha.. da fazenda acima mencionada e autorizamos o mencionado ARRENDATÁRIO a constituir, quando julgado necessário pelo Banco do Brasil ou outros Bancos, penhor da totalidade da colheita.**

As cláusulas contratuais acima transcritas não deixam qualquer dúvida quanto à destinação produtiva da área arrendada da Fazenda Lagoa dos Patos, restando demonstrado, inclusive, que o então Contribuinte autorizou expressamente a utilização do produto da colheita para fins de pagamento do valor do arrendamento, mediante vinculação da receita agrícola à liquidação de crédito rural contraído para aquisição de insumos e materiais necessários ao desenvolvimento da atividade agrária na área objeto da cessão.

Tal circunstância reforça o caráter econômico e agrícola da exploração, afastando qualquer alegação de mera cessão formal ou inatividade da terra, diante da comprovação de custeio rural, financiamento bancário e destinação onerosa vinculada ao resultado da produção, elementos típicos de efetiva utilização produtiva da área, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/96.

Conforme declaração do Arrendatário, relativa à área total de 280ha arrendados, pelo período de 8 meses do exercício de 2009 (considerando que o contrato foi celebrado em maio daquele ano), 110ha foram efetivamente utilizados com plantio de produtos vegetais, em conformidade com a finalidade expressamente prevista no instrumento contratual.

#### **Contrato de Arrendamento com a Sra. Rosa Maria de Carvalho**

- 1- Constitui objeto deste contrato área com aproximadamente 80,0ha de terras, constituídas de pastagens e devidamente formadas e matas nativas, compreendidas dentro das seguintes divisas e confrontações: inicia-se no alto do mato onde o arrendador dividi com os herdeiros de Sebastião Furtado Magalhães, seguindo pela cerca de arame até encontrar a divisa de João Marcos e segue com a cerca de arame até encontrar com a divisa dos herdeiros de Luiz Araújo Sobrinho, pela cerca de arame até o encontro com a divisa da Sra. Ivone Alves de Araújo e por essa cerca de arame descendo até o posto do carneiro e pela cerca de arame dividindo com o arrendador passando pelo estábulo até o alto do mato onde iniciamos esta demarcação.**
- 3- O valor do arrendamento mensal será de 60 (sessenta) litros diários de leite tipo C entregue na plataforma do laticínio onde o arrendador vende seu produto calculado ao preço que o arrendador recebe.**
- 5- O imóvel ora arrendado destina-se exclusivamente a agropecuária leiteira e agricultura não podendo de forma alguma a ARRENDATÁRIA alterar o destino do presente contrato.**
- 6- A ARRENDATÁRIA percorreu a área objeto do presente contrato e a reconheceu em condições aptas para a agropecuária e agricultura. A conservação dos pastos e das benfeitorias é por conta da ARRENDATÁRIA, que se obriga a limpar os pastos anualmente na época própria.**
- 7- A ARRENDATÁRIA utilizará o imóvel para exploração das atividades de Pecuária e agricultura sendo esta exclusiva para cultura temporária de milho.**
- 9- A ARRENDATÁRIA terá o direito de retirar na entrega do imóvel seus animais objetos de sua propriedade exceto toda benfeitoria existente como cerca não poderá ser retirada como também toda benfeitoria feita sem a autorização do ARRENDADOR será incorporada ao imóvel.**
- 13- O ARRENDADOR não se responsabiliza por eventuais prejuízos ocasionados por animais, perdas ou extravios, nem por qualquer outra infração.**
- 15- O gado assim como as colheitas da ARRENDATÁRIA constituirão garantia ficando-lhes assegurada o direito de procederem na época própria da colheita da safra em formação.**

As cláusulas contratuais do referido instrumento não deixam dúvidas quanto à efetiva utilização da área arrendada, abrangendo tanto o plantio de produtos vegetais quanto a formação de pastagem destinada à criação de bovinos.

Ressalte-se, ainda, que o **pagamento do arrendamento foi pactuado com base na produção diária de leite**, circunstância que evidencia a existência de atividade econômica rural efetiva, com geração de produto agropecuário, e afasta, por completo, a hipótese de mera posse desprovida de finalidade produtiva.

Conforme declaração da Arrendatária, relativamente à área total de 80ha arrendados durante os 12 meses do ano-calendário de 2009, houve a utilização de 21ha especificamente para o plantio de produtos vegetais, em consonância com a destinação prevista contratualmente.

Assim como notas fiscais de venda de produção, aquisição de insumos ou certificados de depósito agrícola constituem documentos idôneos para comprovação de exploração agropecuária, os contratos de arrendamento rural — sobretudo quando formalizados com firmas reconhecidas e acompanhados de declaração de uso da área — configuram meio hábil de prova da utilização produtiva para tais fins.

No caso concreto, considerando as áreas destinadas ao plantio de produtos vegetais nos dois contratos analisados (110 ha + 21 ha) e ponderando-se o critério tempo/área, e não apenas o uso final ou a maior ocupação — metodologia admitida pela própria legislação do ITR para determinadas hipóteses — chega-se ao total de 94,3 hectares de área de produtos vegetais no ano de 2009, como se demonstra a seguir:

$$\frac{4 \text{ meses} \times 21 \text{ ha}}{12} + \frac{8 \text{ meses} \times 131 \text{ ha}}{12} = \frac{84 + 1.048}{12} = \frac{1.132}{12} = 94,3 \text{ ha}$$

Nestes termos, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente, para reconhecer que, da área total do imóvel rural denominado Fazenda Lagoa dos Patos, houve a efetiva utilização de **94,3 hectares** para o plantio de produtos vegetais no ano de 2009, devendo tal metragem ser considerada para fins de cálculo do Grau de Utilização (GU) da terra, com os respectivos efeitos tributários decorrentes sobre a alíquota aplicável do ITR.

#### Área de Pastagem

Tal como já fundamentado no tópico anterior, não subsiste dúvida de que os contratos de arrendamento constituem meio probatório idôneo para comprovar a área efetivamente ocupada com atividade agropecuária, inclusive quanto às áreas de pastagem existentes no imóvel rural Fazenda Lagoa dos Patos.

O Acórdão recorrido reconheceu apenas 61,4 hectares de área de pastagem, com base exclusiva na atividade pecuária desenvolvida diretamente pelo então Contribuinte, tomando por parâmetro as cédulas de vacinação de febre aftosa constantes dos autos.

Ocorre que, para aferir o tamanho do rebanho existente em 2009, o Acórdão recorrido adotou a média entre o número de animais vacinados em maio/2009 e novembro/2009, sem considerar, contudo, que o calendário oficial de vacinação contra febre aftosa estabelece duas etapas distintas, a saber:

- 1) Maio (05/2009) – vacinação de todo o rebanho bovino, independentemente da idade;
- 2) Novembro (11/2009) – vacinação apenas de animais com até 24 meses de idade.

Assim, os 69 animais declarados em 05/2009 representam o rebanho total existente na propriedade, ao passo que os 16 animais registrados em 11/2009 representam apenas à fração etária de até 24 meses, e não o rebanho residual, razão pela qual não é tecnicamente adequado utilizar a média aritmética entre ambos os números como critério de aferição do efetivo rebanho.

Portanto, deve ser considerado como rebanho total pertencente ao então Contribuinte o quantitativo de 69 bovinos.

Aplicando-se o índice de lotação mínima fixado para a região, correspondente a 0,7 cabeça de bovino por hectare, obtém-se a seguinte metragem mínima necessária para suporte da atividade pecuária: 69 animais  $\div$  0,7 cabeça/ha = **98,57ha**.

Assim, entendo cabível reconhecer a área de 98,57 hectares como efetivamente utilizada para pastagem no exercício de 2009 pelo então Contribuinte.

Acrescendo-se a essa metragem as áreas utilizadas pelos Arrendatários (170ha + 59ha) e aplicando-se o critério de ponderação tempo x área, conforme demonstrado a seguir, obtém-se a metragem total da área de pastagem utilizada no ano:

$$\frac{\underline{4 \text{ meses} \times 59\text{ha} + 8 \text{ meses} 229\text{ha}}}{12} = \frac{\underline{236 + 1.832}}{12} = \frac{\underline{2.068}}{12} = \underline{\underline{172,3\text{ha}}}$$

Somando-se tal área àquela destinada à pastagem dos bovinos de propriedade do então Contribuinte:

$$98,70\text{ha} (\text{bovinos do Contribuinte}) + 172,3\text{ha} (\text{bovinos dos arrendatários}) = \underline{\underline{271\text{ha}}}$$

Não obstante os cálculos técnicos apontem para uma área de ocupação de pastagem de aproximadamente 271 hectares, entendo adequado manter o valor declarado pelo próprio Contribuinte em sua DITR, qual seja, 257,1 ha.

Nestes termos, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente para reconhecer que, da área total do imóvel rural denominado Fazenda Lagoa dos Patos, houve a efetiva utilização de 257,1 hectares para pastagem no ano de 2009, devendo tal metragem — conforme declarada na DITR, ainda que tecnicamente apurada em patamar superior — ser considerada para fins de cálculo do Grau de Utilização (GU) da terra, com os efeitos tributários decorrentes sobre a alíquota aplicável do ITR.

**VTN Arbitrado: SIPT**

Conforme acima narrado, além da glosa das áreas de produtos vegetais e de pastagem que haviam sido declaradas na DITR, a autuação fiscal também arbitrou o VTN com base

no SIPT – Sistema de Preços de Terra, informado pela Prefeitura Municipal de Minduri para o exercício de 2010.

Em face de tal arbitramento, o Recorrente apenas alega a ilegitimidade não trazendo qualquer documento que pudesse contrapor ao valor do VTN constante no SIPT. No mais, cita algumas jurisprudências antigas deste Conselho, sem que seja possível se extrair eventual identidade fática com o caso sob análise.

Independentemente dos julgados trazidos à colação pelo Recorrente, certo é que o arbitramento do VTN com base no SIPT tem previsão legal (art. 14, da Lei nº 9.393/96), a sua aplicação é cabível quando o contribuinte é intimado para a apresentação de elementos para a comprovação do valor por ele declarado e deixa de fazê-lo – como é o caso, já que nada consta em sede de impugnação e do presente Recurso Voluntário – ou quando as provas apresentadas não são suficientes para tanto.

Cite-se, a propósito, tal dispositivo:

“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou DIAT, bem como a 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 observação 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.”

Conforme nova redação conferida ao art. 12, § 1º, inciso II, da Lei nº 8.629/93, o preço atual do mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, deve considerar a sua aptidão agrícola.

Concatenando tais dispositivos, verifica-se que é plausível o arbitramento do VTN, caso o contribuinte não consiga demonstrar a legitimidade do valor por ele atribuído em sua declaração, mas o valor a ser arbitrado deve constar em sistema instituído pela Secretaria da Receita Federal, cujo parâmetro para sua fixação **deve considerar a aptidão agrícola do imóvel**.

Inclusive, quando ausente a aptidão agrícola do imóvel no SIPT, este Conselho já sumulou entendimento de que o VTN nele constante no SIPT não pode ser considerado. Vejamos:

#### Súmula CARF nº 200

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel. Rejeitado o valor arbitrado, e tendo o contribuinte reconhecido um VTN maior do que o declarado na DITR, deve-se adotar tal valor.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.828; 9202-009.042; 9202-007.109; 9202-005.436

No entanto, no caso sob análise, verifica-se que o extrato de fls. 22 do SIPT foi alimentado com o valor médio da propriedade, dispondo, ainda, sobre as suas aptidões agrícolas. Vejamos:

VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA

EXERCÍCIO: 2010

UF: MG

NOME DO MUNICÍPIO: MINDURI

ORIGEM INFORMAÇÃO: SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA

VTN DITR: 758,48

APTIDÃO AGRÍCOLA

VTN MÉDIO/HÁ

PASTAGEM/PECUÁRIA

4.500,00

CULTURA/LAVOURA

5.000,00

CAMPOS

3.000,00

MATAS

3.000,00

Assim, não tendo o Recorrente apresentado qualquer documento que pudesse contraditar o VTN constante no SIPT, bem como tendo referido sistema incluído a aptidão agrícola do imóvel, conforme exigido por lei, não há como deixar de se considerar tal VTN, considerado no arbitramento procedido pela d. Fiscalização.

Deste modo, neste quanto a tal ponto, nego provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente.

### CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto, para o fim de: (i) reconhecer que, da área total do imóvel rural Fazenda Lagoa dos Patos, houve a efetiva utilização de 94,3 hectares para o plantio de produtos vegetais; (ii) reconhecer, ainda, a efetiva utilização de 257,1 hectares para pastagem, devendo tais metragens ser consideradas para fins de apuração do Grau de Utilização (GU) da terra, com os respectivos efeitos sobre a alíquota aplicável do ITR; mas (iii) manter o arbitramento do VTN, com base na utilização do Sistema de Preços de Terras – SIPT.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, redator designado

Com o mais profundo respeito ao r. voto apresentado pela conselheira relatora, ouso, contudo, divergir, conforme passo a descrever linhas abaixo.

Na matéria preliminar arguida, de nulidade da exação por vício insanável na intimação realizada, em que pese o meu mais profundo respeito ao estado de saúde do falecido proprietário do imóvel, **não identifiquei nos autos causa de nulidade da exação**, pois que a exação preencheu o rigor estabelecido nos arts. 9º e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, para além de não incorrer em causa de nulidade prevista no art. 59 de referida norma. Além disso, também aplico o precedente que abaixo transcrevo:

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (Súmula CARF nº 9)

No mérito, a glosa da área de produção vegetal foi corretamente realizada pela autoridade, pois, frente ao crivo do contencioso estabelecido, os contratos de arrendamento foram apresentados de modo isolado, **sendo insuficientes para certificar a efetiva utilização das áreas. Destaco, in casu, a falta de outros documentos nos autos, tais como cópias de notas fiscais de insumos (entrada/compra) e do produtor (saída/venda), especialmente esta**, pois não me é verossímil existir referida área sem prova de negociação da produtividade:

**(Voto condutor do acórdão recorrido)**

Da Área Utilizada com Produção Vegetal Da análise dos autos, verifica-se que a glosa integral da área declarada de produtos vegetais de 100,0 ha foi efetuada por falta de comprovação da mesma.

Caberia ao interessado, para fins de comprovação da área declarada de produtos vegetais, apresentar "Laudo Técnico" elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais, nos quais estivessem discriminadas as culturas e as atividades desenvolvidas e as áreas com elas utilizadas, durante o ano-base de 2009 (exercício 2010), juntamente com os documentos que serviram de base para elaboração do laudo, como notas fiscais de insumos (adubos e sementes, por exemplo), notas fiscais de produtor; certificados de depósito (nos casos de armazenagem do produto), para comprovação da área.

O contribuinte, para justificar a utilização das áreas de produtos vegetais no imóvel, informou, na fase de impugnação, que parte do imóvel vem sendo arrendada a terceiros, para exploração de atividades rurais de agricultura e pecuária, especialmente para a cultura de milho, feijão e soja, bem como para a pastagem de gado leiteiro. Para comprovar essa afirmação, juntou aos autos

cópias de Contratos de Arrendamento. As áreas remanescentes àquelas que foram entregues em arrendamento teriam sido, também, destinadas à atividade rural, notadamente ao plantio e criação de gado.

Ao analisar os autos do processo, verifica-se a existência de três Contratos de Arrendamento, conforme se segue:

1)Fls. 101/104 - Contrato de Arrendamento com o Sr. João Alcides de Almeida, assinado em 22/08/2007, vigente até 30/09/2008, para uma área de 100,0 ha destinada à pastagem;

2)Fls. 93/94 - Contrato de Arrendamento com a Sra. Rosa Maria de Carvalho, assinado em 31/11/2007, vigente até 31/11/2009, para uma área de 80,0 ha destinada à pastagem;

3) Fls. 88/91 - Contrato de Arrendamento com o Sr. Luiz Fernando Vilela Alves, assinado em 01/05/2009, vigente até 01/05/2013, para uma área de 280,0 ha, sendo 110,0 ha para plantação de milho e 170,0 ha para pastagem de gado leiteiro (fls. 87).

Além dos Contratos supracitados, foi verificada cópia da Cédula Rural Pignoratícia, de fls. 106/111, assinada em 12/11/2007, pelo Sr. Walter Godtfredsen, cujo crédito destinou-se ao custeio de lavoura de milho, em uma área de 15,0 ha localizada no imóvel denominado "Lagoa dos Patos", para o período agrícola de setembro/2007 a agosto/2008. Contudo, o período agrícola ao qual se refere a citada Cédula Rural Pignoratícia não se aplica para efeito de DITR/2010, visto que essa safra, para ser acatada, deveria ser relativa ao ano-base de 2009 (exercício 2010).

Quanto aos Contratos de Arrendamento, constata-se que o primeiro se encontra fora do período sob exame, que é o ano-base de 2009 (exercício 2010). Portanto, não é válido para efeito de comprovação dos dados declarados na DITR/2010.

**Com relação aos outros dois Contratos, assinados com os Srs. Luiz Fernando Vilela Alves e Rosa Maria de Carvalho, em que pese estarem vigentes no ano-base de 2009 (exercício 2010), esses documentos, por si sós, não seriam suficientes para o reconhecimento da pretendida área de produtos vegetais, uma vez que seria necessária, também, a apresentação de documentos comprobatórios da efetiva existência de atividade correlata [notas fiscais de insumos (adubos e sementes, por exemplo), notas fiscais de produtor; certificados de depósito (nos casos de armazenagem do produto)], conforme esclarecido anteriormente. (grifo do autor)**

Dessa forma, não há como restabelecer a área declara de 100,0 ha de produtos vegetais, permanecendo a glosa efetuada pela Autoridade Fiscal.

Quanto à área de pastagem, entendo parcialmente correta a decisão de origem na medida em que excluiu os animais que estavam fora do imóvel rural. Contudo e tal como bem destacado pela relatora, **o que se comprovou com os documentos de vacinação apresentados,**

**fls. 115/116, foi a efetiva existência de 69 bovinos**, pois uma fração do rebanho foi vacinada duas vezes em razão da idade (zero a 24 meses).

Para as demais matérias de mérito, em especial a manutenção do VTN arbitrado pela autoridade, o acórdão recorrido não merece reparo, donde inclusive adoto as suas razões, nos termos do art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023:

**(Voto condutor do acórdão recorrido)**

**Do Valor da Terra Nua (VTN) - Subavaliação**

Quanto 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 nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2009, de R\$ 157.100,00 (R\$ 398,53/ha), foi aumentado para R\$ 1.182.600,00 (R\$ 3.000,00/ha), valor este apurado com base no menor valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola, no caso para área "campos/matas", informado pela Secretaria Estadual de Agricultura do Estado de Minas Gerais, consoante extrato do SIPT, às fls. 22.

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\$ 398,53, para o exercício de 2010, até prova documental hábil em contrário, está de fato subavaliado, por ser muito inferior não só a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola da terra [pastagem/pecuária (R\$ 4.500,0/ha), cultura/lavoura (R\$ 5.000,00/ha) e campos/matas (R\$ 3.000,00/ha)], mas também ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITRs do exercício de 2010, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Minduri/MG, que foi de R\$ 758,48.

Em síntese, não tendo sido apresentado o documento exigido para comprovar o Valor da Terra da Nua, cabia à Autoridade Fiscal arbitrar o VTN considerando a subavaliação do valor declarado, efetuando de ofício o lançamento do imposto suplementar apurado, acrescido das cominações legais, sob pena de responsabilidade funcional.

De fato, há que se destacar 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.

Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1701/2010, art. 1º, caput, e art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96), o contribuinte foi intimado a apresentar Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo/florestal), com ART devidamente anotada no CREA, em conformidade com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), com

Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados (fls. 03/04).

Para atingir tal grau de fundamentação e precisão, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a 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 01/01/2010, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

No entanto, esse documento não foi apresentado para comprovar o valor da terra nua do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2010, limitando-se o contribuinte a alegar que a RFB teria arbitrado o VTN do imóvel rural tendo por base o VTN médio por hectare constante de seu Sistema de Preços de Terra (SIPT), e que isso violaria, não apenas a literalidade do art. 14, caput e § 1º, da Lei nº 9.393/1996, bem como a jurisprudência do CARF.

Argumenta, ainda, que teria sido apurado saldo de imposto suplementar em montante extremamente elevado, na medida em que o VTN arbitrado, unilateralmente, à base de R\$ 3.000,00/ha, não teria contado com as deduções legais previstas no art. 10, § 1º, I. "b" e "c", da Lei nº 9.393/1996.

Pois bem, quanto ao arbitramento do VTN, equivoca-se o impugnante ao entender que fora utilizado VTN médio, uma vez que a fiscalização utilizou o menor valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola, no caso para área "campos/matas", informado pela Secretaria Estadual de Agricultura do Estado de Minas Gerais, consoante extrato do SIPT, às fls. 22. Portanto, verifica-se que autuação foi baseada nos estritos ditames do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, conforme apresentado na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(ais). Portanto, comprova-se tanto a origem do valor, qual seja, o SIPT, quanto a sua previsão legal, transcrita a seguir, in 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." (grifo nosso)*

*§ 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. (grifo nosso)*

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 informação do SIPT, 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.

Dessa forma, o impugnante deveria ter instruído a sua defesa com esse documento, posto que não apresentou esse documento em resposta à intimação inicial, de modo a comprovar o real valor fundiário do seu imóvel, a preços de 1º/01/2010, bem como a possível existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN arbitrado com base no SIPT.

Quanto ao entendimento do impugnante de que a Autoridade Fiscal, ao arbitrar o VTN, não teria contado com as deduções legais previstas no art. 10, § 1º, I, "b" e "c", da Lei nº 9.393/1996, equivoca-se, novamente.

É necessário esclarecer que não há como subtrair do Valor da Terra Nua qualquer outro valor, isto porque valor fundiário de um imóvel corresponde ao valor do imóvel (valor venal) menos as construções, instalações, benfeitorias, culturas permanentes, pastagens e florestas plantadas. Em vista disso, a fiscalização, por lógica, não poderia deduzir valor algum do VTN, pois como o próprio nome diz, é terra nua, livre de quaisquer valores agregados. Observe que quando se acrescenta os valores das benfeitorias e das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, chega-se ao valor venal do imóvel.

No que se refere aos valores supracitados de benfeitorias e culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, cabe ressaltar que, para efeito de apuração do ITR, é irrelevante a atualização ou não de tais valores, pois o que importa é o valor do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal, que em qualquer situação permaneceria o mesmo, isto é, no valor de R\$ 1.182.600,00.

Dessa maneira, caso fosse admitida a atualização do valor atribuído às pastagens e benfeitorias, este seria computado, apenas, para efeito de apuração do valor venal do imóvel, em nada beneficiando o requerente, no que diz respeito ao cálculo do VTN, que permaneceria o mesmo.

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 17/01/2010, está compatível com o tipo de exploração econômica, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Dessa forma, por ter ficado caracterizada a subavaliação do VTN declarado de R\$ 157.100,00 (R\$ 398,53/ha), e não tendo sido apresentado laudo técnico que justificasse esse valor, entendo que deva ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização para o ITR/2010 do imóvel denominado "Fazenda Lagoa dos Patos", de R\$ 1.182.600,00 (R\$3.000,00/ha).

Por derradeiro, entendo descabido o pedido de perícia e o protesto por provas, considerando que a lei estabeleceu o momento para a apresentação de documentos de defesa, nos termos em que prescreve o art. 16, §4º do Decreto nº 70.235, de 1972, donde se inclui também laudo pericial, inexistindo demonstração de impedimento tal como previsto nas alíneas de citado parágrafo.

Voto, portanto, por rejeitar a preliminar de nulidade para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto em menor extensão, de modo a considerar comprovada a existência de área de pastagem correspondente a 69 bovinos.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino**