



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10675.004739/2004-43
Recurso nº 138.475 De Ofício
Acórdão nº 3101-00.036 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2009
Matéria Imposto Territorial Rural
Recorrente DRJ-BRASÍLIA/DF
Interessado D&F AGROPECUÁRIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Exercício: 2000

REVISÃO DO LANÇAMENTO - ERRO DE FATO.

Constatada a ocorrência de erro de fato no preenchimento da DITR/2000, no que diz respeito à suposta decretação de estado de calamidade pública para o município onde se situa o imóvel, cabe acatar as áreas ocupadas com benfeitorias, utilizadas na produção vegetal e com pecuária, devidamente comprovadas nos autos, para efeito de apuração da área aproveitável da propriedade e suas respectivas áreas utilizadas.

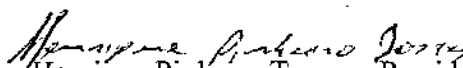
DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

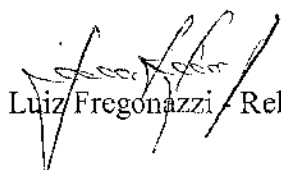
Incabível a alteração do VTN declarado quando restar afastada a hipótese de subavaliação, mediante a apresentação de “Laudo de Avaliação” elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Henrique Pinheiro Torres - Presidente


João Luiz Fregonazzi - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro, Tarásio Campelo Borges e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, abaixo transcrito.

"Contra a contribuinte interessada foi lavrado, em 27/11/2004, o Auto de Infração/anexos de fls. 01 e 16/21, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 1.437.727,13, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2000, acrescido de multa de ofício qualificada, de 150,0%, e juros legais calculados até 29/10/2004, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Bom Jardim" (NIRF 2.921.012-7), localizado no município de Araguari - MG.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 17/18 e 20.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR/2000 incidentes em malha valor (Formulário de fls. 02/03), iniciou-se com a intimação de fls. 07, recepcionada em 23/03/2004 ("AR" de fls. 08), exigindo-se que fossem apresentados, no prazo de 20 (vinte) dias, os seguintes documentos de prova, para comprovar os dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), do exercício de 2000, a saber:

1º - matrícula atualizada do imóvel, com averbação das áreas de reserva;

2º - Notas Fiscais da produção vegetal e granjeira/aquícola da propriedade;

3º - Ato Declaratório Ambiental - ADA;

4º - Relação das benfeitorias e de sua área (m²);

5º - Ficha de Controle do Criador, do IMA, e

6º - Ato de Decretação de Calamidade Pública.

Em atendimento, o contribuinte apresentou a correspondência de fls. 09, comunicando que o referido imóvel foi vendido, conforme documentos de fls. 10/11 e 12/14.

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2000, e em face do entendimento de que a venda da propriedade ocorrida após a entrega da DITR, em nada alterou a obrigação da requerente, pois os negócios se

realizaram com a ressalva da parte final do artigo 130 do CTN, a autoridade fiscal resolveu lavrar o presente auto de infração, desconsiderando a indicação de "Calamidade Pública" e zerando o Grau de Utilização do imóvel, aplicando-se a alíquota máxima de 8,60%, além de glosar integralmente a área declarada como ocupada com benfeitorias (9,6 ha) e alterar, com base nos valores apontados no Sistema de Preços de Terras – SIPT (às fls. 15), o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 900.000,00 (R\$ 661,91 por hectare) para R\$ 5.239.095,00 (representando um VTN médio, por hectare, de R\$ 3.853,13), com conseqüentes aumentos do VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 447.862,17, conforme demonstrado pelo autuante às fls. 19.

Por ter sido informado na DITR/2000, que no município onde se localiza o imóvel, à época do período de apuração do ITR desse exercício, foi decretado estado de calamidade pública, cuja consequência tributária é a isenção total do pagamento do ITR, e não tendo sido comprovado esse fato, entendeu a autoridade fiscal ter configurado, em tese, crime contra a ordem tributária, por prestação de informação inexata à autoridade fazendária, visando ao não pagamento do ITR (art. 1º da Lei nº 8.137/90 e art. 299 do Código Penal), o que levou à aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, e, em decorrência, à formalização de representação fiscal para fins penais (Proc. nº. 10675.000099/2006-64, em apenso ao Volume I).

Cientificada do lançamento, em 06/12/2004 (documento "AR" de fls. 22), a contribuinte interessada, através de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 36), protocolou, em 30/12/2004, a impugnação de fls. 24/35. Apoiado nos documentos de fls. 37/41, 42, 43/50, 51/53, 54/55, 56/57, 58/59, 60/250, 253/500, 503/772, 775/1.025, 1.028/1.275, 1.278/1.525, 1.528/1.771, 1.773/2.020, 2.023/2.270, 2.273/2.521, 2.524/2.772, 2.775/3.023, 3.026/3.274, 3.277/3.525, 3.528/3.776, 3.779/4.027, 4.030/4.278, 4.281/4.529, 4.532/4.781, 4.784/5.032, 5.035/5.287, 5.290/5.390, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- demonstra a tempestividade da presente impugnação;
- faz um breve relato dos fatos narrados pela autuante;
- em sua declaração, a impugnante informa que a terra foi utilizada na sua totalidade, o que foi desconsiderado pela fiscalização;
- é verdade que na elaboração da declaração esqueceu de informar a distribuição da área em hectares utilizada pela atividade rural. Também é verdade que foi indicado, na mesma declaração, que o grau de utilização da terra foi de 100% (cem por cento). Tal equívoco poderia ser esclarecido com uma diligência fiscal;

- o valor arbitrado pela fiscalização, como sendo o da terra nua, está longe da realidade, fora de qualquer propósito;

- as irregularidades apontadas no lançamento fiscal não existem porque as informações contidas na DITR/2000 são verdadeiras. As terras foram utilizadas conforme informado na sua declaração e o valor de mercado está bem próximo do declarado, muito longe do valor astronômico arbitrado pela fiscalização, que esqueceu de excluir os investimentos agregados na terra;

- não ficou claro quem teria sido intimado para prestar esclarecimentos. Falou-se em entrega de escrituras. Quem tem escritura de compra é o comprador. Deve ter havido engano de pessoa na intimação;

- comprovar-se-á que a gleba de terra em foco foi totalmente utilizada, parte pelo próprio impugnante e parte pelo parceiro, senhor Eusébio Grzybowaki, conforme Contrato de Parceria Rural, em anexo, protocolado, registrado e microfilmado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos de Uberlândia, em 17/02/1995, sob o nº 045/7. Embora esse contrato tenha como vencimento junho de 1997, ele continuou vigorando até o ano calendário de 2000, na forma da cláusula décima sexta;

- informa o prazo para apresentação de cópias das notas fiscais de venda do parceiro outorgado, para efetivamente comprovar a utilização da terra por parte da parceria rural;

- conforme está descrito no contrato, foi entregue em parceria 914,42 ha, explorados com o plantio de soja, sorgo e milho. Dessa área, 185 hectares foram utilizados no plantio de milho, cuja produção girou em torno de 666 toneladas e que serviu de silagem para trato do gado. A área restante foi utilizada como pastagem de seu rebanho bovino, em torno de 550 cabeças. A atividade principal da impugnante é produção de leite, que no ano de 1999 girou em torno de 1.000.000 de litros, conforme comprovam os documentos anexos;

- por isso deve ser mantida a alíquota utilizada em sua DITR/2000, que é de 0,30% e não 8,60%;

- na verdade, a gleba de terras foi explorada no seu limite, tanto pela impugnante, para fins de pastagem do gado bovino e a produção de milho para silagem, como pelo parceiro agrícola, no plantio de soja, milho e sorgo;

- assim, está claro que as terras da impugnante foram exploradas, demonstrando a veracidade de sua declaração, qual seja, o grau de utilização das terras, sendo improcedente essa parte do lançamento que majorou a alíquota;

- o VTN informado na sua DITR corresponde ao valor de mercado da terra nua, não tendo nenhum embasamento o valor sugerido pela fiscalização;

- através de uma presunção, sem qualquer motivo ou prova concreta, a fiscalização deu às terras do impugnante um valor

quatro vezes maior do que vale realmente. Para tanto foi utilizado o espelho do SIPT. Onde se espelhar numa informação generalizada e que considera o valor base de cálculo como o valor de terra nua, agregado de benfeitorias/investimentos;

- a fiscalização considerou que todas as glebas de terras de uma região possuem o mesmo valor de mercado, o que é um verdadeiro absurdo. É notório que existem terras e terras que pela sua formação podemos estabelecer uma variação enorme de qualidade e preço, conforme exemplificado;

- somente pela generalização o lançamento não pode prosperar. É preciso estabelecer parâmetros ou valor de mercado, fato não considerado pela fiscalização;

- generalizar a potencialidade produtiva de terras, tributar pela média, e não admitir a existência das diversidades é no mínimo injusto. Nem a norma legal que regulamenta e que estabelece o fato gerador e a forma de apuração não é definitiva quanto à aplicabilidade da média. É uma forma sujeita a ponderações e análises;

- questiona os critérios e as fontes utilizados pelo SIPT, para apuração dos valores nele informados;

- alegações vagas, sem comprovação, não possuem qualquer tipo de força em nosso ordenamento jurídico; citando, para reforçar sua tese, Acórdão 60.658, do 2º Conselho de Contribuintes;

- ademais, não se pode esquecer que a tributação do ITR tem como base de cálculo o valor da terra nua, que não se confunde com o valor de venda, no qual está sempre agregado benfeitorias, tais como, pastagens ou mesmo adubação e corretivos nela aplicadas para plantio. O valor informado no SIPT deve estar sendo considerado o preço da terra, incluindo as benfeitorias e não apenas o valor da terra nua;

- se o valor da terra nua é de R\$ 3.871,71/ha, indaga qual seria o valor do hectare com as benfeitorias?

- está juntando escrituras de compra e venda de terras no município de Araguari, relativamente ao ano calendário de 1999, procurando demonstrar e comprovar que o valor da fiscalização está de verdade muito acima da realidade do mercado deste município, naquele período;

- as benfeitorias ocupam sim 9,6 hectares de terra. Na fazenda existem barracões de ordenha, represas, isso sem falar em currais, casa sede e casa de colonos, não podendo esquecer que a produção só de leite gira em torno de quase 1.000.000 (um milhão) de litros ao ano, o que requer muitos colonos para a lida e trato do gado, assim como para a ordenha;

- aliás, verifica-se no contrato de parceria, na cláusula sexta, que a proprietária cede ao parceiro outorgado alojamento, cantina e 4 casas de moradia para serem utilizadas pelos funcionários do parceiro outorgado;

- a multa aplicada é extremamente abusiva e ilegal. A despeito de ter sido aplicada a multa de 150%, não há qualquer alegação do porquê, bem como provas para aplicação dessa penalidade, e

- por fim, requer o cancelamento total do presente lançamento fiscal, por ser de JUSTIÇA.

Posteriormente, protocolou, em 14/01/2005, o requerimento de fls. 5.391 (Volume 22), solicitando que fossem juntados aos autos os documentos que comprovam a exploração do parceiro agrícola, Sr. Eusébio Grzybowski, com soja, milho e sorgo nas terras da impugnante, frisando que os produtos descritos referem-se à safra 98/99, e que, para tamanha produção, é mais do que necessário à utilização de toda a gleba entregue em parceria.

Tais documentos constam às fls. 5.393/5.540 e 5.543/5.750.

Em 14/02/2006, protocolou o requerimento de fls. 5.761/5.762, para anexar aos autos, nos termos do art. 16, § 4º, alínea "a", do Decreto nº 70.235/72, o original do laudo técnico de avaliação do imóvel rural denominado Fazenda Bom Jardim, além de fazer as seguintes considerações:

- o laudo técnico traz no seu item 2.2 a avaliação do imóvel rural conforme a norma técnica NBR 14.653-3:2004, expedida pela Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, utilizando-se o Método Comparativo Direto de Dados de Mercado, obtendo-se valor infinitamente inferior àquele apurado no lançamento de ofício;

- evidencia-se, pois, que o "arbitramento" procedido pela autoridade lançadora está muito próximo da arbitrariedade e muito longe do objetivo do instituto, na forma prevista pelo art. 148, caput, do CTN;

- o laudo técnico também traz os elementos necessários para a comprovação, além do respectivo valor, das benfeitorias glosadas pela autoridade lançadora, assim como, a sua relação com a atividade produtiva desenvolvida no imóvel, a partir de 01/01/2000;

- no que diz respeito à atividade produtiva desenvolvida no imóvel, o laudo técnico de avaliação traz, além das provas que constam dos autos, outros elementos que podem fazer prova da existência das áreas de pastagens e dos produtos vegetais cultivados no imóvel em questão, e

- por fim, aproveita a oportunidade para informar que o mandato outorgado para o subscritor da impugnação encontra-se revogado a partir da presente, mas ratificados todos os atos até então praticados.

//

Na oportunidade, foram anexados os documentos de fls. 5.763/5.766, 5.767/5.797, 5.798/5.799, 5.800, 5.801, 5.802, 5.803, 5.804, 5.805/5.809, 5.810/5.811, 5.812, 5.813/5.816, 5.817/5.818 e 5.819/5.931."

A autoridade julgadora de primeira instância julgou o lançamento improcedente, acolhendo *in totum* as razões da impugnante.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

Trata-se de recurso de ofício interposto pela autoridade julgadora de primeira instância.

A recorrente, alegando a ocorrência de erro de fato no preenchimento da sua DITR/2000, pretende que o imóvel rural objeto do presente lançamento seja considerado 100% produtivo, já que parte das suas áreas foi utilizada com pecuária e parte com produtos vegetais, e não por situar-se em município onde teria sido decretado estado de calamidade pública, conforme assinalado nessa declaração.

A matéria litigiosa circunscreve-se então às glosas da área de benfeitoria, do valor da terra nua declarado e do grau de utilização proposto pela contribuinte.

A impugnante apontou, e a autoridade julgadora acolheu, erro na declaração de ITR, ano base 1999, que deixou de apontar as áreas de pastagens e produção vegetal, não se justificando, da simples análise da declaração, o grau de utilização máximo.

DAS ÁREAS UTILIZADAS E OCUPADAS COM BENFEITORIA

Da análise das peças que instruem o processo, em especial a declaração da contribuinte, fls. 03, verifica-se a existência de indícios de erro.

De fato, a impugnante declara grau de utilização de 100% (cem por cento) e não informa área utilizável, o que representa severa inconsistência nos dados informados.

A autoridade autuante apenas desconsiderou o grau de utilização informado sem se ater à possibilidade de erro na informação das áreas efetivamente utilizadas.

A autoridade julgadora suscita a possibilidade de rejeição das alterações dos dados cadastrais da contribuinte em razão da modalidade de lançamento do ITR/2000 (lançamento por homologação) e do fato da solicitação de correção ocorrer na fase impugnatória, após o início do procedimento fiscal.

Ocorre que o julgador *a quo* termina por concordar com a correção em razão dos princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, precipuamente o princípio da estrita legalidade e da verdade material.

O CTN, artigo 145, III, admite a correção do lançamento em caso de evidente erro de fato, comprovado mediante oportuna apresentação de provas, hábeis e idôneas, coincidentes em datas e valores com os fatos questionados. Veja-se o referido dispositivo legal, verbis:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Consoante expressa disposição contida no artigo 149, incisos IV, V e VIII do CTN, é possível a modificação do lançamento fundada em erro

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.



A recorrente carrou aos autos provas inequívocas de que a área aproveitável do imóvel rural em questão foi efetivamente utilizada, demonstrando ainda a existência das benfeitorias que aponta. Tais fatos, não conhecidos à época do lançamento por homologação, e do lançamento de ofício, amoldam-se perfeitamente às hipóteses contidas nos incisos IV, V e VIII, supracitado.

Evidentemente, o lançamento em tese será revisto em razão da impugnação do sujeito passivo, a teor do permissivo legal contido no artigo 145, I, do CTN, não se tratando de revisão de ofício da autoridade administrativa. Mas registre-se, por oportuno, que as hipóteses de revisão de ofício contidas no inciso III do mesmo artigo podem fundamentar a decisão da autoridade julgadora em sede recursal, pela óbvia e boa razão que as hipóteses de revisão de ofício não podem, quando aplicadas, determinar decisão contrária a outra fundamentada em hipóteses que autorizam a revisão do lançamento em razão da impugnação do sujeito passivo. De fato, a exegese deve levar em consideração todo o sistema normativo e não apenas um artigo que nem sempre abarca a hipótese legal que rege determinada situação fática. Assim, é de clareza solar, em evidência o princípio constitucional da legalidade, que em julgamento administrativo da lide as hipóteses contidas no artigo 145, III, do CTN podem ser aplicadas.

Outro forte argumento é que em sede administrativa não há contencioso, não se instaurando relação processual com julgador e partes em litígio. O que só ocorrer é a administração julgando seus próprios atos, segundo precipuamente os princípios da legalidade e da verdade material. Dessa forma, o julgamento em razão de recurso do contribuinte, ou a mera revisão de ofício, não podem ter fundamentos legais divergentes. Tampouco fato que autoriza a revisão de ofício a favor do contribuinte poderia ter outra decisão em razão da impugnação do mesmo contribuinte.

O princípio da estrita legalidade em matéria tributária, e portanto princípio da verdade material, encontrou guarida no artigo 97 do CTN, *in verbis*:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

///

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

A seguir, arrolados os documentos de prova juntados aos autos pela recorrente:

1 - “Instrumento Particular de Contrato de Parceria Rural”, doc./cópia de fls. 43/50, com vigência por 3 anos, a partir de 24 de junho de 1994, devidamente registrado do Cartório de Registro de Títulos e Documentos, em Uberlândia – MG, em 17/02/1995;

2 - Declaração de Produtor Rural, ano de referência 1999, em nome do Sr. Eusébio Grzybowski, doc./cópia de fls. 58/59, apontando uma área colhida com milho e soja, respectivamente, com 240 ha e 650 ha, além de uma área plantada com milho de 50,0 ha, totalizando 940,0 ha;

3 - Notas Fiscais de Produtor, doc./cópias de fls. 5.393/5.540 e 5.543/5.750, em nome do Sr. Eusébio Grzybowski, referentes à saídas milho e soja, safra 1998/1999, vinculadas à Fazenda Vereda do Bom Jardim, em Araguari – MG, com data de emissão a partir de 09/06/99 até 15/02/2000, e

4 - Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 5.767/5.797, elaborado pelo Engenheiro Civil, Eduardo Rottmann e pelo Engenheiro Agrônomo Marcelo Rossi de Camargo Lima, com ARTs, devidamente anotadas nos respectivos CREAs, às fls. 5.799/5.800 e 5.802/5.805, acompanhado do Mapa/Levantamento Geodésico, de fls. 5.811, atestando a existência, no ano de 1999, de uma área cultivada com cereais (soja e milho) de 1.088,25 ha.

Registre-se que o referido “Instrumento Particular de Contrato de Parceria Rural”, doc. de fls. 43/50, viger até o ano de 1997, dever ser considerado que a Declaração de Produtor Rural, ano de referência de 1999, juntamente com as Notas Fiscais de Produtor carreadas aos autos, emitidas a partir de 09/06/99 até 15/02/2000, fazendo referência à safra de 1998/1999, demonstram, de maneira inequívoca, que tal contrato foi realmente prorrogado, mesmo que verbalmente, pelo menos até o último ano dessa safra, nos termos da Cláusula Décima Sexta do mesmo (às fls. 48).

Portanto, considerando as áreas constantes da Declaração de Produtor Rural, ano de referência 1999, doc. de fls. 58 a 59, bem assim as informações constantes do laudo técnico de fls. 5.765 a 5.797, deve ser considerada uma área utilizada na produção vegetal de **940,0 ha, sedno 240 ha com milho, 650 ha com soja e 50,0 ha com milheto**. área esta que está compatível com a área pretendida pela requerente e com os demais documentos de prova carreados aos autos.

No que respeita às benfeitorias, ressalte-se que as mesmas encontram-se relacionadas no item 1.2.2 do referido laudo técnico e são compatíveis com as atividades desenvolvidas e com a área total do imóvel, representando cerca de 0.7% da área total do imóvel rural.

Com relação à utilização da área aproveitável remanescente do imóvel com pecuária, deve ser considerado que a ocupação dessa área de pastagem (**410,1 ha**) foi devidamente comprovada em face das Notas Fiscais referentes à venda de leite, produzido na Fazenda Vereda do Bom Jardim, no ano de 1999, a Declaração de Produtor Rural, ano de referência 1999, doc. de fls. 42, em nome da requerente, que constitui documento hábil para comprovação desse dado cadastral (rebanho), nos termos da referida Norma de Execução, demonstrando um rebanho médio anual de 574 (quinhentas e setenta e quatro) cabeças de



animais de grande porte (564 bovinos e 10 eqüídeos), apascentadas no imóvel naquele ano (1999).

Essa quantidade justifica uma área de pastagem calculada de **820,0 ha** (574 cab : 0,70 cab/hect), observado o índice de lotação por zona de pecuária (ZP), no caso, **0,70** (zero setenta) cabeça de animais de grande porte por hectare, fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da IN/SRF nº 43/97, anexo IV, e Instrução Especial INCRA nº 019, de 28/05/80, conforme previsto na alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/96.

O Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 5.767/5.797, o qual constitui documento hábil para comprovação das áreas ocupadas com benfeitorias úteis à atividade rural, utilização da área aproveitável com produção vegetal e pastagem, corrobora as informações e documentos carreados aos autos pela recorrente.

Dúvidas persistiriam quanto às exatas dimensões das áreas utilizadas com produção vegetal e pecuária do referido imóvel, respectivamente, de 940,0 ha e 410,1 ha. Não restam dúvidas quanto à efetiva e total utilização, no ano-base de 1999, das áreas aproveitáveis do imóvel com tais atividades econômicas, admitindo-se controvérsias apenas em relação às reais dimensões das áreas efetivamente utilizadas em cada atividade.

Desta forma, além de restabelecer a área ocupada com benfeitorias, declarada de 9,6 ha, cabe considerar comprovada a existência de uma área utilizada na produção vegetal, de 940,0 ha, e os dados cadastrais relativos à Ficha 06 – Atividade Pecuária (574 cabeças de animais de grande porte e uma área servida de pastagem de 410,1 ha).

Por todo o exposto, e considerando os erros encontrados na declaração e nos dados cadastrais da contribuinte, deve ser restabelecida a área de benfeitoria, e considerada integralmente utilizada a área aproveitável com pecuária e produção vegetal, o que permite considerar um grau de utilização de 100%.

DO VALOR DA TERRA NUA

Consoante disposição contida no artigo 11 da Lei nº 9393/96, o Valor da Terra Nua Tributável- VTNt constitui a base de cálculo do Imposto Territorial Rural.

Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNt a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

Como tal, essa base de cálculo e o procedimento para sua determinação subsume-se a regras legais, dentre as quais ressalto aquelas insculpidas no Código Tributário Nacional – CTN, pertinentes ao lançamento tributário, verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.



Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No que tange à base de cálculo do imposto, forçoso reconhecer que será identificada, delimitada e calculada pela autoridade administrativa, não cabendo aqui inferir ou presumir o valor sobre o qual incidirá a alíquota visando a determinação do crédito tributário devido.

As dificuldades em delimitar e calcular a base de cálculo do ITR já fica demonstrada no artigo 8.º da Lei n.º 9393/96, verbis:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

(...)

Em decorrência das enormes dificuldades para se determinar precisamente a base de cálculo do ITR, que é em última análise e com algumas deduções, o valor venal do imóvel rural, aprouve ao legislador permitir que a base de cálculo fosse encontrada de forma singular, devendo refletir o preço de mercado *ex vi legis*. Trata-se de sistemática na qual a autoridade administrativa, através de consulta a órgãos de atuação próxima à localização do imóvel, presume o valor do imóvel e, por conseguinte, o valor da terra nua e o valor da terra nua tributável.

A adoção desta sistemática parte do pressuposto de que a base de cálculo ideal, que decorre do valor venal do imóvel, normalmente não pode ser definida em termos absolutos e irretocáveis, pois somente por ocasião da venda do imóvel é que seu valor poderia ser encontrado de forma indubitosa. Não havendo venda, o cálculo deve se basear em valores aproximados e em pesquisa de preços do valor de mercado de imóveis da região.

Desta forma o Valor da Terra Nua – VTN é calculado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos da legislação de regência, observadas as exigências contidas no parágrafo 1.º do artigo 14 da Lei n.º 9393/1996.

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.

4

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

O referido artigo 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, traça parâmetros para avaliação de imóvel rural para fins de desapropriação, que devem ser utilizados para fins de identificar o valor da terra nua do imóvel rural, *verbis*:

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: (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

I- localização do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

II - aptidão agrícola; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

III - dimensão do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

IV - área ocupada e anciandade das posses; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§ 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. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§ 2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§ 3º O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela superavaliação comprovada ou fraude na identificação das informações. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

Os procedimentos para fixação do VTN, adotados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), obedecem às exigências contidas nas supracitadas normas. De relevo citar que deverão ser levados em consideração os levantamentos das secretarias municipais de agricultura.

Observando os ditames legais retromencionados, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa 256/2002, art.46, *caput* e §1.º, *in verbis*:

4

Art. 46. No caso de falta de entrega do Diac ou do Diat, bem assim de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a SRF procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando as informações sobre preços de terras constantes em sistema por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel rural apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terras observarão os critérios legalmente estabelecidos 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.

O Sistema de Preços de Terras – SIPT, foi instituído pela Portaria SRF n.º 447/2002, cuja base legal é justamente o artigo 14 da Lei n.º 9.393/1996.

Como visto, o valor ideal não pode ser encontrado salvo se o imóvel tiver sido objeto de um contrato de venda. Do contrário, o valor terá de ser presumido. O SIPT, legalmente instituído, baseia-se em precipuamente em levantamentos realizados por órgãos municipais, e não tem a última palavra na definição do valor do imóvel rural para efeitos tributários.

Conhecendo que o valor ideal não pode ser encontrado, a autoridade administrativa não apenas permite que o contribuinte conteste o valor constante do SIPT, mas aceita o novo valor se for mesmo avaliado por profissional competente, observadas as normas de regência.

Portanto, as alegações de ilegalidade ou cerceamento do direito de defesa em razão do contribuinte não conhecer a sistemática do SIPT não fazem o menor sentido, pois o valor do imóvel jamais será o real, mas será sempre inferido. Caso o contribuinte entenda que a pesquisa de preços realizada pela Receita Federal do Brasil contenha erros, poderá propor novo valor com base em laudo técnico, confeccionado por profissional habilitado.

Registre-se, por oportuno, que inexistente cerceamento do direito de defesa em fase que antecede o a formalização do lançamento de ofício.

A autoridade responsável pela fiscalização e administração do tributo, caso entenda que o valor declarado esteja abaixo de seus parâmetros, permite que o contribuinte, observados o contraditório e a ampla defesa, informe novo valor que será aceito sem contestação. É reconhecimento tácito que o valor do imóvel encontrado deve refletir o valor de mercado, mas nunca será o valor exato, podendo ser aceito outro valor proposto pelo contribuinte mediante laudo técnico.

Ou seja, na hipótese de o contribuinte não concordar com o VTN lançado de ofício, a administração abriu-lhe a possibilidade de rever essa valoração, por meio de laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o qual irá detalhar as condições de localização, padrão de terras e serviços públicos disponíveis para a propriedade em apreço e, assim, atribuir-lhe justo valor, conforme previsto no § 4º, do artigo 3º, da Lei 8.847/1994, que assim dispõe, *verbis*:

4

§ 4º - A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte."

Muito embora o parágrafo acima esteja revogado, é utilizado em face da lacuna da lei, e porque incumbe à autoridade administrativa buscar a verdade material, decorrência lógica do princípio da legalidade. O princípio da verdade material, assaz consagrado, encontrou guarida inclusive na Lei nº 9.784/1999, artigo 29, *verbis*:

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Não se discute que a recorrente pode solicitar e ver deferida a realização de perícia técnica para fins de comprovação do valor da terra nua. Ocorre que para fins de comprovação do referido valor, a lei determina a apresentação de laudo técnico. Registre-se, por oportuno, que o laudo técnico deve atender às normas técnicas .

A teor do disposto na Norma de Execução SEF/COSAR/COSIT nº 07, de 27 de dezembro de 1996, anexo IX, item 12.6, o recorrente pode questionar o VTN mediante apresentação de:

Laudo técnico de avaliação, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica –ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – CREA, efetuado por perito (engenheiro agrônomo ou florestal) devidamente habilitado, que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, demonstrando os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados;

e/ou laudo de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (Exatorias) ou Municipais, bem como aquelas efetuadas pela Emater, com as características mencionadas anteriormente com relação ao laudo técnico. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

O laudo técnico deve preencher os requisitos da Norma NBR nº 8.799 da ABNT.

No caso em tela, como bem pontuou o nobre relator *a quo* “entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2000, de R\$ 900.000,00 (**R\$ 661,91 por hectare**), foi aumentado para **R\$ 5.239.095,00** (representando um VTN médio, por hectare, de **R\$ 3.853,13**), valor este apurado com base nos valores apontados no SIPT – basicamente o valor atribuído às áreas de cerrado, de **R\$ 3.871,71/ha** -, observados os dois tipos de terras então considerados (**9,6 ha** de mista inaproveitável e **1.359,7 ha** de cerrado), consoante extrato do SIPT, às fls. 15, e Demonstrativo de fls. 18”.

recorrido: Digno de nota, ainda, o segundo excerto do voto condutor do acórdão

Quanto a avaliação propriamente dita, consta registrado que os autores do trabalho se valeram do Método Direto Comparativo de Mercado (DCDM), utilizando-se de dados colhidos na mesma região geo-econômica do imóvel avaliado, dando preferência a elementos (imóveis rurais) com os mesmos tipos de solos.

Esses dados de mercado, pesquisados no jornal "Correio" de 21/09/1999 (observação 1 a 9), foram tratados estatisticamente, seguindo os ditames recomendados pela NBR 14.653-3:2004, da ABNT, conforme demonstrado no Quadro Resumo, de fls. 5.790, apurando-se um VTN/ha de R\$ 682,00. Os mesmos também foram submetidos a procedimento estatístico para homogeneização e saneamento, ficando demonstrado no Quadro "Análise de Resíduos – Escala de Solos", de fls. 5.791, que os fatores de homogeneização estavam corretos – resíduos inferiores a 30%.

Após determinar o valor das benfeitorias existentes na propriedade (R\$ 328.220,00) e demonstrar o valor das pastagens cultivadas (R\$ 39.145,93), apura um VTN de R\$ 900.000,00 (às fls. 5.794), concluindo que esse é o valor apurado no referido trabalho de avaliação, que corresponde exatamente ao VTN declarado pela contribuinte na sua DITR/2000.

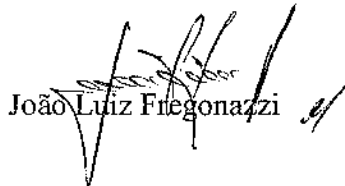
Finalmente, é preciso registrar que esse trabalho foi realizado por profissionais habilitados (um Engenheiro Civil e o outro Engenheiro Agrônomo), com ARTs devidamente registradas nos respectivos CREAs e, segundo a classificação da NBR 14653-2:2004, apresenta Grau II de Fundamentação e Grau III de Precisão, constituindo, portando, documento hábil para comprovação do valor fundiário do imóvel, nos termos da referida Norma de Execução.

Por fim, tem-se que ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto 70.235, de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo de mérito quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

Assim, deve ser acatado o valor resultante da avaliação do imóvel nos termos do laudo supracitado, o que implica aceitar o valor declarado pela recorrente.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.


João Luiz Fregonazzi