



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10675.721627/2015-11
ACÓRDÃO	2102-003.815 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAURO VILLELA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2011

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO.

Na hipótese de indícios de subavaliação do preço de mercado das terras, inexistente ofensa ao direito de defesa quando do arbitramento do VTN com base no SIPT, observado o critério de aptidão agrícola, facultado ao contribuinte apresentar avaliação contraditória através de laudo técnico revestido das formalidades da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT).

VTN. ARBITRAMENTO. SIPT. REVISÃO. LAUDO DE AVALIAÇÃO.

Para efeito de revisão do VTN arbitrado com base nos valores do SIPT, exige-se que o laudo de avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos das normas da ABNT, com demonstração inequívoca do valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. ALEGAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação considerar-se-á não impugnada, operando-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Márcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-090.114, de 18/03/2020, prolatado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo (fls. 816/820).

O acórdão está assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2011

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Para revisão do VTN arbitrado com base no VTN/ha do SIPT, exige-se que o laudo de avaliação com ART/CREA atenda aos requisitos das normas da ABNT, demonstrando de maneira inequívoca o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado à época do fato gerador, e a existência de características desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

Impugnação Improcedente

Extrai-se dos autos que foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 06109/00006/2015 para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no exercício de 2011, relativamente ao imóvel denominado “Fazenda Monte Azul” (NIRF 0.698.678-1), com área declarada de 2.970,4 hectares, localizado no município de Ituiutaba - MG (fls. 02/06).

Após regularmente intimado, o contribuinte deixou de apresentar os documentos comprobatórios do Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 1.555,35/ha. Por considerar a subavaliação do VTN declarado, a autoridade lançadora arbitrou o VTN em R\$ 5.000,00/ha, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra (SIPT).

Ciente do lançamento em 10/07/2015, a pessoa física impugnou a notificação no dia 06/08/2015 (fls. 772 e 775).

Em síntese, o contribuinte apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de elementos de prova (fls. 776/780 e 781/804):

(i) o VTN arbitrado com base no SIPT está totalmente divorciado do mercado corrente de terras na região onde se situa o imóvel;

(ii) a fiscalização utilizou um valor que representa o valor global atribuído a imóveis, sem deduzir os percentuais atribuídos a benfeitorias, culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas;

(iii) o laudo técnico de vistoria apresentado é documento idôneo, assinado por profissional habilitado e elaborado de acordo com a norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), possuindo valor das terras bem próximo ao VTN declarado; e

(iv) o VTN declarado é também semelhante ao valor atribuído para cobrança do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) pelo município de Ituiutaba (MG).

Intimado da decisão de piso em 11/08/2020, o contribuinte apresentou recurso voluntário no dia 10/09/2020, assinado por procurador (fls. 825, 848 e 881/883).

Após breve relato dos fatos, o apelo recursal repete as razões de mérito trazidas na peça de impugnação para refutar a decisão recorrida que manteve integralmente o crédito tributário lançado (fls. 826/847).

Adicionalmente, requer a decretação de nulidade do acórdão recorrido, por ausência de fundamentação para manutenção do arbitramento do VTN, considerando a falta de esclarecimentos sobre os critérios adotados pela autoridade fiscal. Reclama de cerceamento do direito de defesa, haja vista a impossibilidade de identificar os critérios e as bases adotadas para arbitramento do VTN e lançamento do tributo.

Por último, o contribuinte solicita a exclusão da multa de ofício de 75%, em razão da sua natureza confiscatória, ou redução ao patamar de 25%.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminar

Alega o recorrente a nulidade da decisão de primeira instância, por ausência de fundamentação sobre o respaldo técnico para manter o arbitramento do VTN utilizado pela autoridade lançadora.

Não há prova documental, sequer fundamentos que demonstrem a validade do VTN arbitrado pela fiscalização de R\$ 5.000,00/ha.

Se a autoridade fiscal entendeu que o VTN declarado estava incorreto, competia a ela investigar os fatos, a fim de confirmar a inconsistência da declaração do imóvel rural, e não presumir a subavaliação do preço das terras.

A omissão da fiscalização macula o lançamento de nulidade, na medida em que inviabiliza e cerceia o direito de defesa da recorrente.

Apesar de requerer em sua impugnação manifestação expressa quanto aos critérios adotados pela autoridade lançadora no arbitramento, não obteve qualquer resposta do órgão julgadora de primeira instância.

Pois bem.

Incumbe ao contribuinte declarar o VTN correspondente ao imóvel rural, cujo valor deve refletir o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se refere a declaração fiscal.

Eis o art. 8º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

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.

(...)

O ITR é um imposto sujeito a lançamento por homologação, sem prévio exame da autoridade tributária, e, por óbvio, o contribuinte é quem deve possuir a documentação para justificar o VTN declarado.

Na condição de declarante, o ônus da prova cabe inicialmente ao sujeito passivo submetido a procedimento fiscalizatório, ou seja, tem a obrigação de demonstrar que o valor declarado para a terra nua no exercício fiscal está compatível com o mercado de terras.

Intimado a comprovar o valor da terra nua declarado, o sujeito passivo apresentou Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação do Imóvel Rural, assinado por engenheira agrônomo, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fls. 732/753).

Extraí-se do relato fiscal que a autoridade tributária desconsiderou a idoneidade técnica do laudo apresentado, em face do estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, razão pela qual procedeu ao arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT do município de localização do imóvel (fls. 02/04).

Quando do Termo de Intimação Fiscal, datado de 09/02/2015, a fiscalização expressamente solicitou a confecção de um laudo de avaliação para comprovação do VTN declarado, com grau de fundamentação e precisão II, conforme NBR 14.653-3 da ABNT, contendo o documento os elementos de pesquisa e planilhas de cálculos, preferencialmente pelo método comparativo direto de dados de mercado (fls. 08/09).

É verdade que o laudo apresentado, confeccionado por profissional devidamente habilitado, registrou a observação de que “foi embasado nos requisitos da NBR 14653-3” (item 12, às fls. 745).

No entanto, pela simples leitura do laudo de avaliação do imóvel rural, percebe-se que não contém a especificação da avaliação, relacionada ao empenho do engenheiro de avaliações e ao mercado e às informações dele extraída, em que o profissional enquadra seu trabalho no grau de fundamentação e precisão. O requisito é exigido tanto no modelo completo quanto simplificado de laudo, de acordo com a NBR 14.653-3 da ABNT, a qual dispõe sobre conceitos, métodos e procedimentos para avaliação de imóveis rurais (item 11).

Na redação vigente à época da elaboração do laudo de avaliação, a falta de classificação no documento quanto à fundamentação e à precisão implicava considerá-lo como parecer técnico. Além do que a especificação da avaliação é requisito para considerar o trabalho avaliatório em conformidade com a NBR 14.653-3 da ABNT.¹

Aliás, a decisão recorrida se referiu expressamente aos requisitos para a revisão do VTN arbitrado, quanto ao grau de fundamentação e de precisão II (fls. 819):

(...)

Para a pretendida revisão do VTN arbitrado, o recorrente deveria apresentar laudo técnico de avaliação com ART/CREA, emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, que pudesse demonstrar de maneira inequívoca o cálculo do VTN tributado do imóvel, a preços de

¹ NBR 14653-3:2004.

01/01/2011, nos termos da intimação inicial, em conformidade com a NBR 14.653-3 da ABNT, com grau de fundamentação e de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

(...)

Em rigor, a deficiência no laudo de avaliação autoriza o procedimento de arbitramento do VTN com os dados disponíveis no SIPT, através do lançamento de ofício, não havendo que se cogitar de arbitrariedade ou nulidade.

O lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes do SIPT, encontra respaldo no ordenamento jurídico, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 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.

(...)

As informações sobre preços de terra, constante do SIPT, devem observar os critérios de localização, aptidão agrícola e dimensão do imóvel.²

No Termo de Intimação Fiscal, datado de 09/02/2015, a fiscalização detalhou o valor médio do VTN, por hectare, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais para cada enquadramento de aptidão agrícola de terras no município de Ituiutaba (MG), relativamente a 1º de janeiro de 2011, nesses termos (fls. 09):

- CULTURA/LAVOURA R\$ 7.200,00
- CAMPOS R\$ 5.200,00
- PASTAGEM/PECUARIA R\$ 6.200,00
- MATAS R\$ 5.000,00

Após comparar com o VTN declarado de R\$ 1.555,35/ha, a autoridade lançadora considerou a subavaliação do valor do imóvel e efetuou o arbitramento com base na categoria de terra de menor valor, ou seja, R\$ 5.000,00/ha (fls. 02/04).

² Art. 14, § 1º, da Lei nº 9.393, de 1996, c/c art. 12, § 1º, incisos I a III da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

Depreende-se do recurso voluntário que o contribuinte pretende subverter o ônus probatório para exigir que a administração tributária comprove os critérios e as bases adotadas para arbitramento do VTN, com base no SIPT, de modo a verificar o atendimento aos requisitos da legislação aplicável.

Como dito anteriormente, o contribuinte deixou de apresentar laudo de avaliação em estrita conformidade com a NBR 14.653-3 da ABNT e, portanto, prejudicada a sua força axiológica como prova para justificar o VTN declarado.

O lançamento fiscal foi motivado, com suporte suficiente em prova. Em primeiro lugar, o laudo de avaliação apresentado não foi elaborado em total consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, requisito exigido pela fiscalização para a eficácia do documento como elemento comprobatório.

Além disso, os indícios de haver subavaliação na DITR/2011 são fortes e convergentes, considerando o valor médio do VTN, por hectares, para cada aptidão agrícola, extraído do SIPT.

Naturalmente, o arbitramento do VTN com base no SIPT não está livre de questionamentos por parte do contribuinte, desde que seja apresentado um mínimo de elementos para fazer prevalecer o fato afirmado.

O apelo recursal envolve apenas narrativa, numa tentativa de inversão do ônus probatório. Sequer é feita referência a qualquer fato que possa sugerir que as informações prestadas pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais não foram obtidas mediante levantamento técnico realizado por profissional legalmente habilitado, com base nas aptidões agrícolas existentes na área territorial do município de Ituiutaba (MG), refletindo o preço de mercado da terra nua apurado no dia 1º de janeiro de 2011.

O precedente reproduzido no recurso voluntário, cuja decisão é da época dos Conselhos de Contribuintes, afirma que o SIPT é um sistema que impossibilita ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, caracterizando, por certo, o cerceamento ao direito de defesa.³

No entanto, o julgado representa apenas a convicção do órgão julgador em caso específico, não sendo dotado de força vinculante, tampouco reflete a atual jurisprudência dominante do CARF.

De modo análogo, é o precedente isolado da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em que a leitura do inteiro teor do acórdão revela a inexistência de trabalho de coleta de informações sobre preços de terras pelo Estado do Mato Grosso, referente ao ano fiscalizado, para fins de informações dos dados no SIPT.⁴

³ Acórdão nº 301-34.409, de 25/04/2008.

⁴ Acórdão nº 9202-005.185, de 26/01/2017, disponível em <https://acordaos.economia.gov.br/solr/acordaos2/browse/>

No âmbito deste Tribunal Administrativo, a jurisprudência dominante é no sentido de que o arbitramento do VTN com base no SIPT não ofende o direito de defesa, desde que garantido ao contribuinte a oportunidade de apresentar laudo de avaliação revestido das formalidades da NBR 14.653-3 da ABNT.

A título ilustrativo, a ementa do julgado abaixo, proferido pela 2ª CSRF:⁵

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2006, 2007

ITR. ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). SISTEMA COM INFORMAÇÕES DE APTIDÃO AGRÍCOLA. NECESSIDADE DE AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste violação ao direito de defesa do sujeito passivo quando o arbitramento do VTN é efetuado com base no SIPT com informações de aptidão agrícola e quando é facultado ao contribuinte a apresentação de avaliação contraditória através de laudo revestido das formalidades estabelecidas na NBR 14.653 da ABNT.

Logo, cabe rejeitar a preliminar de nulidade.

Mérito

(i) Laudo de Avaliação

Afirma o recurso voluntário que o laudo técnico apresentado, confeccionado por profissional devidamente habilitado, está revestido das formalidades exigidas pela NBR 14.653-3 da ABNT.

Como visto, não é verdade. O laudo de avaliação não contém a especificação da avaliação, com o grau de fundamentação e o grau de precisão obtidos.

Adicionalmente, a metodologia do laudo é falha, ineficaz como prova do valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2011.

Reproduzo trecho do acórdão de primeira instância (fls. 819):

(...)

No presente caso, não há como acatar o valor apresentado nesse laudo, pois entendo que não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não a demonstra o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2011, que justificasse um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT/RFB, nos termos da intimação inicial de fls. 08/10.

⁵ Acórdão nº 9202-010.060, de 28/10/2021.

Esse laudo não faz, de maneira objetiva, a comparação qualitativa das características particulares do imóvel em comparação com as demais terras dos imóveis rurais circunvizinhos, apresentando os métodos utilizados e as fontes pesquisadas para a convicção do valor atribuído ao imóvel em 01/01/2011, não evidenciando de forma convincente que o mesmo possui peculiaridades desfavoráveis, diferentes das características gerais da microrregião de sua localização, para fins de justificar a revisão pretendida; também, os valores das benfeitorias, culturas e pastagens não afetam o VTN arbitrado, mas apenas o valor total do imóvel, conforme demonstrado às fls. 05.

(...)

(Destaquei)

Ao detalhar o processo avaliatório, o profissional responsável pela elaboração do laudo de avaliação declara que adotou o método comparativo direto de dados de mercado, observado que (fls. 784):

06— Processo Avaliatório

6.1 — Método:

Adotou-se o método comparativo direto de dados de mercado

6.2 — Métodos e Critérios:

Adotou-se o método direto, com os fatores abaixo relacionados:

(...)

E — Levantamento de dados com visita técnica nas propriedades pesquisadas.

F — adotou-se a avaliação da terra nua, partindo inicialmente do valor total do imóvel, composto de terra nua, benfeitorias, formação e divisão de pastagens, devido ao fato dos imóveis utilizados para comparação e determinação dos preços desta avaliação encontrarem-se todos formados em pastagens e/ou lavouras e possuírem benfeitorias. (...)

Segundo consta, a pesquisa de mercado obteve amostra representativa das transações com imóveis rurais, contemporâneas ao fato gerador do imposto, cujos dados são dotados de atributos semelhante aos da “Fazenda Monte Azul”. Para o preço de mercado, a metodologia partiu inicialmente do valor total do imóvel rural, composto da terra nua, benfeitorias, culturas e pastagens e/ou lavouras.

Após tratamento dos dados, através de homogeneização por fatores e critérios e posterior análise estatística dos resultados homogeneizados, chegou ao montante de R\$ 4.600,00/ha, que multiplicado pela área do imóvel de 2.970,40 ha, alcançou o valor total do imóvel de R\$ 13.664.297,00.

A propósito, existe liberdade para o avaliador determinar o valor dentro do campo de arbítrio, compreendido entre o valor máximo e mínimo dos preços homogêneos, desde que justificada a escolha. No presente caso, não há justificativa explícita para a escolha do valor de R\$ 4.600,00/ha.

Por último, a fim de encontrar o valor da terra nua, deduziu os valores declarados como benfeitorias e culturas e pastagens, no importe de R\$ 8.580.000,00, resultando no valor de R\$ 5.084.297,00, ou seja, um VTN de R\$ 1.171,60/ha.

Senão vejamos (fls. 794/795):

(...)

Valor adotado: R\$ 4.600,00 / ha

Foi adotado o valor total das terras do imóvel de R\$ 4.600,00 / ha, que resulta em um valor total do imóvel de R\$ 13.664.297,00.

A determinação deste valor levou em consideração o fato do imóvel avaliado encontrar-se em situação privilegiada em relação ao acesso, qualidade de solos e recursos hídricos, quando comparado com imóveis pesquisados, porém apresenta situação de depreciação quando se observa o tamanho do imóvel, o qual limita possíveis compradores e o fato de se ter uma rodovia cortando-o, com os riscos que a mesma traz (incêndio, acidentes). É importante ressaltar que o valor adotado encontra-se dentro do Campo de Arbítrio calculado, sem riscos à veracidade das informações. Do valor encontrado devemos retirar os valores declarados como de benfeitorias e culturas e pastagens (R\$ 8.580.000,00), resultando o valor da terra nua em R\$ 5.084.297,00, ou seja R\$ 1.711,60 / ha.

11— CONCLUSÃO

Fundamentadas nos valores levantados no presente laudo, concluímos que o valor apurado é real e justo.

VALOR DA TERRA NUA DA PROPRIEDADE EM QUESTÃO SERÁ:

R\$ 1.711,60 /HA;

(...) (Destaque do Original)

Extrai-se do laudo de avaliação que a “Fazenda Monte Azul” é um imóvel com situação privilegiada em relação ao acesso, qualidade de solos e recursos hídricos, quando comparado com os imóveis pesquisados. Por isso, aparentemente o tamanho do imóvel não seria uma peculiaridade desfavorável para depreciar o preço de mercado das terras, por hectare, embora possa limitar o número de potenciais compradores.

Ademais, o laudo de avaliação se refere a todos os imóveis da amostra como formados em pastagens e/ou lavouras e possuindo benfeitorias, porém é carente de detalhamento que permita compará-los com o bem avaliando, de acordo com as exigências dos

graus de precisão e de fundamentação. É uma afirmação genérica, introduzida sem parâmetros de comparação.

No cálculo o avaliador adotou a premissa que todos os imóveis rurais têm a mesma relação proporcional entre valor da terra e valor das benfeitorias, culturas e pastagens, sem justificar minimamente tal conclusão. Vale dizer que o laudo de avaliação assumiu, nesse aspecto, a existência de identidade, e não semelhança entre o imóvel avaliando e os integrantes da pesquisa de mercado.

São significativos os valores declarados na DITR/2011 como benfeitorias e culturas e pastagens, totalizando a quantia de R\$ 8.580.000,00, porquanto representam aproximadamente 2/3 do preço total do imóvel rural calculado no laudo de avaliação.

No processo avaliatório do imóvel rural é admissível determinar o valor da terra nua a partir de dados de mercado de imóveis com benfeitorias, culturas e pastagens, desde que se deduza os valores destas ou, ao menos, se defina com clareza um ou mais fatores de homogeneização, como variáveis independentes do modelo, a fim de eliminar as diferenças existentes entre os imóveis que estão sendo comparados e tornar a amostra homogênea. Nenhum critério foi observado no laudo para comparação com o imóvel avaliando.

Do ponto de vista da metodologia, além de não observar integralmente as determinações contidas na NBR 14.653-3 da ABNT, o laudo avaliação não é capaz de dar credibilidade aos resultados alcançados, tendo em conta as possíveis distorções decorrentes dos valores das benfeitorias, culturas e pastagens.

O valor do ITR devido no exercício será obtido mediante a multiplicação do VTN tributável pela alíquota correspondente, considerados a área total e o grau de utilização do imóvel rural (art. 10, § 1º, incisos III e VI, c/c art. 11, da Lei nº 9.393, de 1996).

Por sua vez, o VTN é o preço de mercado do imóvel, correspondente ao solo e vegetação natural, excluídos os valores relativos a construções, instalações, benfeitorias, culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas (art. 10, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.393, de 1996).

Os valores do SIPT, utilizados no arbitramento, refletem o preço de mercado da terra nua, por aptidão agrícola, não havendo que se falar em qualquer dedução (fls. 05).

A fiscalização tributária adotou o menor VTN constante do SIPT, referente às áreas de matas de R\$ 5.000,00/ha, desconsiderando as áreas de pastagens/pecuária do imóvel, cujo VTN é R\$ 6.200,00/ha (fls. 09)

Por fim, o valor de mercado do imóvel para exigência do ITBI no município de Ituiutaba, na região da Fazenda Monte Azul, não é capaz de infirmar o arbitramento do VTN, considerando a disciplina própria de tributação do ITR definida pela Lei nº 9.393, de 1996, na hipótese de a fiscalização constatar declaração a menor do preço das terras.

Em resumo, o laudo de avaliação apresentado não constitui documento hábil e probante para se contrapor aos valores do SIPT, considerando que deve ser eficaz para demonstrar o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2011.

(ii) Multa de Ofício

O apelo recursal reclama do percentual da multa de ofício aplicada no lançamento fiscal, porquanto é notoriamente confiscatório.

Nesse ponto, o recurso voluntário descumpra as regras do rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, segundo o qual:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Trata-se de matéria não impugnada e, portanto, fora dos limites do litígio, operando-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

Ainda que fosse possível superar a preclusão temporal, o que se admite tão somente por mera concessão dialética, melhor sorte não alcançaria a recorrente.

Com efeito, a penalidade é a mesma aplicável aos demais tributos federais. A multa de ofício incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente, em que o patamar mínimo de 75% é fixo e definido objetivamente pela lei (art. 14, § 2º, da Lei nº 9.393, de 1996).

Aliás, a lei federal não deu liberdade a ponderações sobre graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

Ao mesmo tempo, escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões sobre o caráter ilegal e confiscatório da penalidade prevista em lei.

A alegação de falta de compatibilidade do dispositivo de lei, que impõe a penalidade, com a Constituição da República de 1988 é questão inoponível na esfera administrativa. Nesse sentido, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 do CARF, assim redigido:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess