



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.720564/2007-99
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.568 – 2ª Turma
Sessão de 28 de fevereiro de 2018
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MINERACOES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A MBR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

O Recurso Especial da Divergência deve ser conhecido sempre que restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

ITR. BASE DE CALCULO. ARBITRAMENTO. LANÇAMENTO REALIZADO A PARTIR DE LAUDO TÉCNICO VÁLIDO. ART. 14 DA LEI Nº 9.393/96.

Nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96 tem a autoridade fiscal a faculdade de arbitrar a base de cálculo do imposto sempre que restar caracterizada a subavaliação do valor declarado pelo Contribuinte.

Entretanto, trata-se de instrumento de aplicação subsidiária que deve ser preterido nas hipóteses em que houver a comprovação por meio idôneo do valor real do bem imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de lançamento para cobrança de valor complementar relativo ao ITR Exercício 2004. O auto de infração em questão foi lavrado pela suposta falta de comprovação de parte da área de reserva legal e contradições no valor da terra nua declarado. No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2004, a fiscalização resolveu glosar parcialmente as áreas declaradas como sendo de utilização limitada, reduzindo-as de 7.452,2 ha para 807,7 ha, além de alterar o VTN de R\$ 9.747.850,00 para R\$ 36.117.000,00, com base no laudo técnico apresentado pelo contribuinte.

Intimado o Contribuinte apresentou impugnação a qual foi julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento.

Na parte que nos interessa - Do Valor da Terra Nua, a Delegacia de Julgamento assim se manifestou:

Do Valor da Terra Nua — VTN

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, a Impugnante alegando a hipótese de erro de fato, solicita a retificação do seu valor, e a conseqüente reformulação do crédito tributário.

Inicialmente, cabe esclarecer que a fiscalização arbitrou o VTN utilizando como base o "Laudo Técnico", de fls. 36/77 emitido por profissional habilitado, Engenheiro agrônomo, que indicou o valor para a terra nua de R\$ 36.000.000,00, equivalente a R\$ 3.000,00/ha, para uma área total do imóvel rural de 12.000,0 ha, apresentado pela própria contribuinte.

E para comprovação da ocorrência de um erro de fato em relação ao VTN demonstrado nesse laudo técnico, conforme informado pela impugnante, se faz necessário carrear aos autos "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado, acompanhado de ARI, devidamente anotada no CREA, que atendessem, ainda, aos requisitos das Normas da ABNT (NBR 14.653), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, a ocorrência do alegado erro de fato e o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º/01/2004.

Entretanto, o "Laudo Técnico de Avaliação", doc. de fls. 174/197 e seus anexos, fls. 198/205, emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, fls. 208/209, além de não fazer qualquer menção à hipótese de erro de fato, não atende aos requisitos das Normas da ABNT (atualmente a NBR 14.653-3), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, não se mostrando hábil para a finalidade a que se propõe, por não demonstrar, de forma clara e inequívoca, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2004 (01/01/2004).

Contribuinte apresentou Recurso Voluntário argumentando que no tocante ao valor de terra nua do imóvel, o mesmo encontra-se comprovado por meio de laudo técnico, o que, consoante jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, constitui fundamento para a desconstituição da parte do auto de infração relativa ao valor da terra nua declarado.

A 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso determinando a redução do Valor da Terra Nua. O acórdão nº 2201-00.699 recebeu a seguinte ementa:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA.

Não há falar em nulidade da decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos no art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PAF - DILIGÊNCIA - CABIMENTO.

A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante/recorrente, para o esclarecimento de fatos ou a realização de providências considerados necessários para a formação do seu convencimento sobre as matérias em discussão no processo e não para produzir provas de responsabilidade das partes.

RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO.

O § 8º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal) traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal, condição indispensável para a exclusão dessas áreas na apuração da base de cálculo do

ITR. VALOR DA TERRA NUA, SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO.

No caso de comprovada subavaliação do VTN a autoridade lançadora pode proceder ao arbitramento do seu valor com base no SIPT.

VALOR DA TERRA NUA,. ARBITRAMENTO. PROVA MEDIANTE LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REQUISITOS.

Para fazer prova do valor da terra nua o laudo de avaliação deve ser expedido por profissional qualificado e que atenda aos padrões técnicos recomendados pela ABNT. Sem esses requisitos, o laudo não tem força probante para , infirmar o valor apurado pelo Fisco com base no SIPT.

Preliminares rejeitadas

Recurso parcialmente provido.

Inconformada a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência contra a parte da decisão que entendeu por reduzir o VTN. Defende que somente podem ser considerados para fins de desconstituição do valor utilizado pelo lançamento laudos que se revistam de formalidades e exigências técnicas mínimas, entre as quais a observância das normas da ABNT. Cita como paradigma o acórdão nº 2102-00.583.

Contribuinte apresentou recurso especial ao qual foi negado seguimento. Apresentou ainda contrarrazões pugnado pelo não conhecimento do recurso da Fazenda Nacional por ausência de similitude fática e ausência de indicação do dispositivo legal objeto interpretado, e no mérito pela manutenção da decisão.

Inicialmente pautado para a sessão de 31.08.2017, o julgamento foi convertido em diligência à Secretaria de Câmara para saneamento do processo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra o **acórdão nº 2201-00.699**, retificado pelos acórdãos de embargos nº 2201-01.526 e 2201-002.097. A 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar que o VTN do imóvel fosse reduzido para R\$ 15.650.700,00 (R\$ 1.300,00/ha) nos termos em que apontado no SIPT.

Do conhecimento:

Em sede de contrarrazões o contribuinte pugna pelo não conhecimento do recurso.

Citando como paradigma o acórdão nº 2102-00.583, afirma a recorrente que a divergência está na correta interpretação dada ao art. 14 da Lei nº 9.393/96 quando restar demonstrada uma discrepância entre o preço declarado pelo contribuinte, o fixado pelo SIPT e o apurado por meio de lauto técnico produzido pela parte interessada.

No acórdão recorrido, diante da caracterização de subavaliação do preço declarado, temos um lançamento feito com base em laudo técnico apresentado pelo contribuinte na fase de fiscalização e o qual foi reformado pelo Colegiado *a quo* para fazer constar como VTN médio aquele apurado pelo SIPT. Em sua razão de decidir o conselheiro relator expõe:

Sobre o VTN, a questão, em resumo, tem a seguinte configuração: a Contribuinte declarou um VTN de R\$ 9.347,859,00 (R\$ 809,69/ha.) Em resposta a intimação para comprovar o VTN declarado, apresentou laudo técnico que estimou um VTN de R\$ 3.000,00/ha, (fls. 62), considerado pela autuação, que alterou o VTN do imóvel para R\$ 36.117.000,00. Na impugnação, a Contribuinte apresenta novo laudo (fls., 197) com nova avaliação, agora no valor de R\$ 700,00/ha. O SIPT para a região, por sua vez, estabelece um valor médio por hectare, de R\$ 1,100,00 para áreas de campo e R\$ 1.300,00 para áreas de mata.

O art 14 da lei nº 9,393, de 1996 prevê que, nos casos de subavaliação do VTN, a Receita Federal procederá ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre o preço de terras, constante de sistema a ser por ela instituído e que é o SIPT, 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,

§ 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

Neste caso, de acordo com o laudo de fls 35/76, restaria comprovada a subavaliação do imóvel, autorizando, portanto, o lançamento de ofício. Porém, neste caso, não me parece que o lançamento deveria considerar o VTN apontado no laudo, mas o do SIPT. É que o art. 14, acima reproduzido, determina que o lançamento deve considerar o as informações sobre o preço de terras do SIPT e, conforme detalhado no laudo, foram feitas quatro avaliações, por quatro métodos distintos, chegando-se a quatro resultados diferentes, variando de R\$ 7.200.000,00 a R\$ 59.674,460,79, concluindo-se a avaliação por um valor correspondente à média aritmética desses quatro resultados. Ora, o VTN do SIPT se insere neste intervalo, o que deveria ser

levado em conta, e que recomendaria a utilização do SIPT, no valor de R\$ 1.300,00/ha., considerando a característica da região, e não a média aritmética apontada no laudo.

A conclusão obtida a partir do trecho acima é no sentido de o art. 14 determinar, nas hipóteses de caracterização de subavaliação, o lançamento de ofício com base no SIPT, servindo o laudo como mera referência nos casos em que este apontar valores compatíveis com a base de dados constantes dos sistemas da fiscalização. Assim, mesmo diante de laudo considerado como válido o Colegiado entendeu que o SIPT por observar as particularidade da área deveria prevalecer.

Já no acórdão paradigma, diante da caracterização de subavaliação do preço declarado, temos um lançamento feito com base no SIPT o qual foi reformado para adotar como base de cálculo o valor apontado pelo contribuinte em laudo técnico. Neste caso entendeu o Colegiado que a aplicação do SIPT, nos termos do art. 14 de Lei nº 9.939/96 é subsidiária, prevalecendo sempre o laudo em razão deste ser instrumento adequado para delimitar as particularidade da região. Vejamos trechos do acórdão:

O Laudo Técnico foi apresentado exatamente para realçar as peculiaridades do imóvel rural auditado, sendo a ferramenta adequada para contraditar os valores constantes do SIPT. Parece esquisita a argumentação da decisão de que o Laudo Técnico não havia apontado as características particulares desfavoráveis que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT, quando se sabe que tais valores são genéricos, por município, sendo o Laudo a ferramenta idônea para questionar os valores do SIPT, pois aquele mensura especificamente o imóvel rural objeto do lançamento. Não há outro instrumento para apontar as especificidades do imóvel auditado, em termos de avaliação pericial, que não seja um laudo assinado por experto.

Aqui, mais um ponto relevante. O contribuinte não foi intimado a apresentar laudo técnico que contradissesse os valores constante do SIPT, mas que o apresentasse, sob pena de assim não o fazendo, sofrer o arbitramento com base no SIPT (fl. 6). Não poderia a autoridade simplesmente arrostar o Laudo Técnico em face do SIPT, por eventual desproporção entre os valores da terra nua que constavam no SIPT versus Laudo Técnico, mas precisaria de uma prova adicional para fulminar o Laudo, sob pena de o Laudo Técnico só ter validade se seus valores estivessem em linha com aqueles constantes do SIPT. Se assim fosse, não se necessitaria de laudo técnico, bastando arbitrar diretamente o valor da terra nua com base no SIPT. Os valores constantes do SIPT devem ser utilizados de forma supletiva, sempre que o contribuinte não apresente o laudo técnico, ou que este tenha uma nulidade formal ou substancial objetivamente detectável, ou ainda que a autoridade fiscal possa descaracterizar a amostra utilizada pelo perito.

...

Aceitar o procedimento acima da autoridade autuante (seguido também pela julgadora) implicaria em afastar qualquer laudo em dissonância com o SIPT, como já dito, sem uma contra-prova documental que tratasse do mesmo ponto da controvérsia, sempre lembrando que as realidades tratadas pelo SIPT e pelo

Laudo específico têm apenas pontos de contato, porém são diversas. O SIPT detém valores genéricos de determinado município. Já o laudo técnico aprecia determinado imóvel nesse município, detalhando suas especificidades.

O procedimento perpetrado pela autoridade lançadora (e corroborado pela autoridade julgadora) implicaria na assunção de uma completa subjetividade na definição da base de cálculo da exação, a depender apenas daquela que a autoridade reputasse mais "razoável", que sempre seria o valor do SIPT, eventualmente até ratificado pelo laudo técnico. Isso não pode ser acatado, já que o Laudo Técnico avaliou de forma individualizada o imóvel rural em discussão, sendo subscrito por profissional competente, e, em princípio, não poderia ser arrostado pelos valores genéricos do SIPT, os quais, no caso vertente, detém, inclusive, largo espectro de variação entre os exercícios auditados.

Assim, temos a seguinte divergência: diante da existência de laudo válido fixando o VTN do imóvel, o acórdão recorrido adota o SIPT por ser este o mecanismo que melhor representaria o valor real do bem; em contrapartida o acórdão paradigma entende ser o laudo instrumento adequado para fixação do preço, afastando o SIPT diante da sua aplicação subsidiária.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso.

Do Mérito:

Quanto ao mérito, cinge-se a controvérsia sobre a possibilidade de aplicação do SIPT para fixação da base de cálculo do ITR.

Conforme esclarecido no relatório, diante de laudo técnico produzido voluntariamente pelo contribuinte, restou caracterizada a subavaliação do imóvel em relação ao valor declarado na respectiva DITR. Neste cenário, havendo provas do correto valor atribuído ao bem, o fiscal deixou de aplicar o art. 14 da Lei nº 9.393/96, tendo dispensado a utilização do SIPT.

Ao longo da sua defesa administrativa o contribuinte apresenta novo laudo no intuito de invalidar o documento que serviu de base para o lançamento. Quanto a este ponto, em que pese o argumento apresentado em sede de contrarrazões, destaco o entendimento do colegiado recorrido - já transitado em julgado por ausência de recurso - no sentido de que o novo laudo não é apto para desconstituir os dados utilizados. Vale transcrever parte do voto:

Cabe analisar, por outro lado, se o laudo de fls. 174/197, que apontou VTN bem menor, deve prevalecer em relação ao laudo anterior e ao SIPT. E o que se verifica é que este laudo, de maneira bem simplista, limitou-se a basear a avaliação em uma única operação de venda de um imóvel na região (que sequer foi comprova), com área de 66ha, o que, como ressaltou a decisão

de primeira instância, não satisfaz a recomendação técnica da ABNT.

Portanto, o que temos é a discussão acerca da possibilidade de alteração da base de cálculo do lançamento com a desconsideração de informação obtida por meio de laudo técnico válido para aplicação do valor apontado pelo SIPT, e neste ponto julgo ser essa opção inadequada ao caso, explico.

Nos termos do citado art. 14 da Lei nº 9.393/96 tem a autoridade fiscal a faculdade de arbitrar a base de cálculo do imposto sempre em que restar caracteriza a subavaliação do valor declarado pelo Contribuinte:

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

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

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

Não se discute ser plenamente possível o arbitramento da base de cálculo do imposto pelo órgão fazendário competente sempre que sejam omissos ou não mereçam fé os esclarecimentos, as declarações, os documentos ou os recolhimentos prestados, expedidos ou efetuados pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado, mediante procedimento regular, por meio do qual arbitrará o valor na forma e nas condições regulamentares, entretanto, tais condições demonstram que trata-se de metodologia cuja aplicação é excepcional. Esse é exatamente o teor do art. 148 do CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Maria Rita Ferragut, em sua obra intitulada *Presunções no Direito Tributário*, ao definir o arbitramento nos traz exatamente esses esclarecimentos:

Já a segunda hipótese de significado diz respeito à base de cálculo originalmente substitutiva. A substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação - correspondente à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência construído a partir do texto constitucional - por outra subsidiária, dá-se em virtude da inexistência de documentos

fiscais, ou da impossibilidade dos mesmo fornecerem critérios seguros para mensuração do fato, casos em que a base de cálculo substitutiva visa possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.

...

Diante dessas características, verifica-se, primeiramente, que o arbitramento é dotado de caráter excepcional, e só deve ser exercido em casos extremos, já que a base de cálculo originária é a que deve ser utilizada por ser a prevista na regra-matriz de incidência tributária e por guardar, a princípio, relação direta com as riquezas constitucionalmente previstas.

O próprio princípio da verdade material inerente às demandas administrativas nos impõe a concluir que o procedimento de arbitramento é realmente a última solução para o cálculo de um tributo, devendo ser adotado apenas depois de esgotados todos os outros meios de provas legais, quando não é possível, de nenhuma maneira, conhecer, ao menos aproximadamente, a efetiva realidade arbitrada.

E aqui, embora não seja a opção mais favorável ao contribuinte, o que temos é um lançamento realizado com dados que refletem - já que o laudo foi considerado válido - a real quantificação do critério material da regra matriz.

No mais, vale lembrar o conteúdo do art. 142 do CTN:

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.

A partir do citado dispositivo é pacífico o entendimento de o lançamento tributário ser procedimento de competência exclusiva da autoridade administrativa fiscal, cujo objetivo é verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, culminar penalidade. Com essa premissa, concluo que o julgador administrativo não tem competência para proceder novo lançamento valendo-se de regra de arbitramento (não aplicada pela autoridade competente), em detrimento do real valor apurado no procedimento de fiscalização.

Diante de todo o exposto, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional para reconhecer, para fins de ITR, como valor do imóvel aquele previsto no laudo que fundamentou o lançamento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

