



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



**Processo nº** 10820.720579/2011-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.307 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de setembro de 2020  
**Recorrente** AGRO-PECUARIA TINAMU LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2007

NULIDADE. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. FALTA DE ACEITAÇÃO DO LAUDO DE AVALIAÇÃO. COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO. MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO. ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA.

A autoridade fiscal retira da lei sua competência para verificar o cumprimento das obrigações tributárias, não lhe sendo exigida habilitação profissional para apreciar o laudo de avaliação do imóvel rural. Descabe cogitar a nulidade da notificação quando o agente fiscal descreve com transparência e de forma clara e inteligível os motivos pelos quais não aceitou o valor da terra nua do laudo apresentado pelo contribuinte, utilizando-se do arbitramento em decorrência da subavaliação do preço de mercado declarado, em conformidade com a legislação de regência.

NULIDADE. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ACEITAÇÃO DO LAUDO DE AVALIAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O acórdão de primeira instância, de forma minuciosa, expôs as razões que compuseram a formação do convencimento do julgador administrativo para decidir pela ineficácia do laudo de avaliação como elemento de prova do valor da terra nua, cuja fundamentação é capaz de justificar racionalmente as conclusões da decisão de piso. Na sistemática de apreciação probatória adotada pelo ordenamento pátrio, o julgador administrativo está habilitado a atribuir maior ou menor força axiológica ao laudo de avaliação, podendo assinalar inconsistências ou insuficiências no método utilizado.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE. PROPRIETÁRIO DO IMÓVEL RURAL.

É contribuinte do imposto o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. No caso dos autos, o proprietário não comprovou estar desprovido da posse, possibilidade de uso e fruição do bem imóvel em decorrência da ocupação por terceiros até a data da efetiva apresentação da declaração.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO PELA FISCALIZAÇÃO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). LAUDO DE AVALIAÇÃO. REGRAS DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT).

Cabe manter o arbitramento do VTN com base no SIPT, a partir de valores por aptidão agrícola do município de localização do imóvel rural, quando o contribuinte deixa de comprovar através de laudo de avaliação, elaborado de acordo com as normas da ABNT, o valor menor declarado para o preço de mercado da terra nua.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão n.º 2401-008.306, de 2 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10820.720085/2010-26, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egipto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório excertos do relatado no acórdão paradigma.

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que, ao apreciar a impugnação do sujeito passivo, considerou improcedente a contestação do lançamento fiscal relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

A exigência é referente à falta de comprovação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado, por meio da apresentação de laudo de avaliação, em conformidade com a NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT). Em consequência, o agente lançador arbitrou o valor da terra nua do imóvel rural, a partir de dados extraídos do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

As circunstâncias do lançamento fiscal e os argumentos da impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, cuja ementa retrata os fundamentos da decisão, detalhados no voto.

Segundo o acórdão de primeira instância, o proprietário não demonstrou a ocupação do imóvel rural por terceiros, acarretando a perda da sua posse, e a extensão dessa situação ao tempo do fato gerador do imposto, assim como o laudo técnico de avaliação apresentado é ineficaz para afastar o valor da terra nua arbitrado pela fiscalização, pois em desacordo com a NBR 14.653-3 da ABNT.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, em que aduz os seguintes argumentos de fato e de direito para a reforma da decisão de primeira instância, em síntese:

(i) o lançamento é nulo, haja vista o cerceamento ao direito de defesa e a inobservância dos princípios do direito;

(ii) a revisão de ofício do VTN declarado somente poderia ser adotada pela autoridade competente nas hipóteses previstas na legislação; o contribuinte cumpriu eficazmente a intimação fiscal; a autoridade fiscal ignorou o laudo de avaliação apresentado; e o laudo de avaliação do imóvel só pode ser questionado por outro trabalho técnico subscrito por profissional habilitado;

(iii) o acesso ao SIPT não está disponível para o contribuinte, tampouco há qualquer documento que discrimine a base dos valores utilizados para fins de arbitramento do VTN;

(iv) o órgão julgador embasou sua decisão mediante argumentação genérica, deixando de respeitar a obrigatoriedade de motivação do ato administrativo quando discrepe de pareceres, laudos, propostas e relatórios;

(v) ilegitimidade passiva, uma vez que o direito de propriedade/posse do imóvel rural foi relativizado pelo procedimento desapropriatório em curso, passando por reiteradas e infundáveis invasões do movimento dos sem terras;

(vi) desde o ano de 2002, o imóvel foi alvo de processo de desapropriação para fins de reforma agrária, resultando na falta de liquidez negocial. A situação jurídica do imóvel à época do fato gerador do imposto deve ser levada em conta para apuração do seu valor de mercado e, conseqüentemente, do valor da terra nua;

(vii) o agente fiscal arbitrou o VTN do imóvel sem demonstrar os respectivos parâmetros de valoração do preço das terras, ferindo integralmente o princípio da vedação do confisco; e

(viii) o laudo de avaliação apresentado à fiscalização atende aos requisitos da NBR 14.653 da ABNT, fazendo prova do valor da terra nua ao tempo do fato gerador.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-008.307 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10820.720579/2011-91

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### Preliminares

Em longo arrazoado, a recorrente discorre, em diferentes trechos do recurso voluntário, a respeito de vícios no lançamento fiscal e na decisão recorrida que levam à decretação de nulidade. Passo a examiná-los.

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal, foi solicitada a comprovação do VTN declarado, por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, preferencialmente laudo de avaliação em conformidade com a NBR 14.653 da ABNT, observado o grau de fundamentação e precisão II. Nessa oportunidade o contribuinte foi advertido que a falta de comprovação do VTN declarado, pelo não atendimento no prazo da intimação, ensejaria o arbitramento do valor da terra nua (fls. 12/13).

Não é porque, em resposta à intimação, o contribuinte apresentou laudo de avaliação do imóvel elaborado por profissional habilitado, com registro de ART, que estará comprovado o valor da terra nua declarado. Por certo, a relevância do laudo como prova manifesta-se pelo seu conteúdo.

Assim, equivocada a afirmação do recurso voluntário de que apenas a falta de apresentação do laudo de avaliação resultaria no arbitramento do VTN, considerando que o trabalho técnico não está livre de conter impropriedades que comprometam sua aceitação como prova eficaz.

Segundo a legislação tributária, a declaração entregue pelo contribuinte está sujeita à revisão, podendo a fiscalização exigir a apresentação de todos os elementos comprobatórios da veracidade das informações prestadas (art. 47, do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002).

Aliás, a autoridade fiscal retira da lei sua competência para verificar o cumprimento das obrigações tributárias e, por isso, não lhe é exigida habilitação técnica/profissional para apreciar a prova pericial, podendo realizar o exame crítico da documentação, incluindo o juízo da confiabilidade do laudo para a finalidade a que se destina (Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002).

O apelo recursal defende que somente outro trabalho técnico poderia opor-se ao laudo de avaliação entregue à fiscalização, até porque o

agente fiscal nunca esteve no imóvel rural, muito menos o vistoriou, logo não conhece as suas peculiaridades para atribuir-lhe valor da terra nua.

Pretende o recorrente a inversão do ônus probatório, contudo o VTN deve refletir o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se refere a declaração fiscal, cabendo ao declarante o ônus da prova de atestar a rigidez da autoavaliação da terra nua, quando instado a fazê-lo (art. 8º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996).

Não é a fiscalização que deve produzir prova do valor da terra nua correspondente ao imóvel rural, e sim incumbe ao contribuinte do imposto, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, comprovar que o VTN informado retrata efetivamente o preço de mercado das terras para o ano da declaração.

Ao contrário do que expõe o recurso voluntário, a notificação de lançamento descreve com transparência e de forma clara e inteligível os motivos pelos quais o agente fazendário não aceitou o valor da terra nua constante do laudo de avaliação (fls. 03/04).

Independentemente de se concordar ou não com a análise fiscal, a motivação do ato administrativo é expressa, permitindo ao contribuinte impugná-lo no rito do contencioso fiscal, respeitado o direito ao contraditório e a ampla defesa.

De modo análogo, o acórdão de primeira instância, de forma minuciosa, expôs as razões que compuseram a formação do convencimento do julgador administrativo para decidir pela ineficácia do laudo de avaliação como elemento de prova do valor da terra nua, cuja fundamentação é capaz de justificar racionalmente as conclusões da decisão de piso (fls. 206/215).

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, devendo indicar os motivos que a levaram a considerar ou deixar de considerar as conclusões do laudo (art. 29, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, c/c art. 479 do Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

No que tange ao resultado do laudo de avaliação, o julgador administrativo está habilitado a atribuir maior ou menor força axiológica à prova técnica, podendo assinalar inconsistências ou insuficiências no método utilizado. Na sistemática de apreciação probatória adotada pelo ordenamento pátrio, poderá acolher ou não as conclusões do avaliador, desde que devidamente fundamentado, como fez o acórdão recorrido.

Portanto, é irrelevante a discussão sobre a habilitação técnica da autoridade administrativa para refutar o laudo de avaliação. Entretanto, considerando a formação profissional variada dos integrantes da carreira de auditoria fiscal, não é nenhum despropósito cogitar que, além da experiência comum, o agente fazendário e/ou o relator do acórdão de primeira instância são dotados também de experiência técnica para questionar o próprio documento.

Em verdade, a discordância da recorrente diz respeito essencialmente à valoração das provas dos autos, o que não têm o condão de atrair a nulidade do ato administrativo, nem configura o cerceamento do direito de defesa. É uma questão de mérito, como bem salientou o acórdão recorrido.

Postula a recorrente a decretação de nulidade do lançamento porque o Fisco apenas poderia utilizar da figura do arbitramento do VTN nas hipóteses de subavaliação, informações fraudulentas ou equivocadas, segundo o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996. No presente caso, nenhuma das situações teria ocorrido.

Sem razão. A autoridade fiscal comparou o VTN do laudo de avaliação com o VTN médio correspondente à aptidão agrícola de menor valor na região onde se localizava o imóvel rural, aferida pelo Instituto de Economia Agrícola (IEA), vinculado à Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo.

Segundo a fiscalização, o engenheiro agrônomo adotou para alguns fatores de homogeneização da amostra do laudo, na qual o imóvel avaliando estava inserido, critérios subjetivos de avaliação dos imóveis pesquisados. A acentuada discrepância entre os valores de VTN/ha era sinal de possível subavaliação do valor da terra nua, autorizando o lançamento de ofício, a partir dos dados extraídos do SIPT.

Logo, o arbitramento do valor da terra nua com suporte no SIPT restou devidamente justificado pela fiscalização, em conformidade com a legislação de regência, razão pela qual não cabe falar em ato arbitrário ou ilegal, que colida com o direito de defesa do contribuinte. A prevalência do VTN arbitrado em detrimento do laudo de avaliação configura matéria de mérito, a ser avaliada mais adiante.

Também reclama a recorrente que o acesso ao SIPT sequer foi ou é disponibilizado para o contribuinte, o que põe em dúvida a própria forma de aferição dos valores utilizados pela autoridade fiscal.

Novamente, a recorrente direciona seus esforços na tentativa de desqualificar o critério de arbitramento do VTN, quando deveria se concentrar em mostrar a plena eficácia do laudo de avaliação para atestar o preço de mercado das terras do imóvel rural à data do fato gerador do imposto.

No presente caso, a falta de acesso ao Sistema SIPT não lhe acarretou prejuízo algum para o exercício do direito de defesa, na medida em que a fiscalização deixou expressamente consignado, para fins de arbitramento, o valor da terra nua e a origem dos dados utilizados.

Com efeito, o SIPT é alimentado pelas informações prestadas pelas secretarias de agricultura dos estados e municípios. Particularmente, para os imóveis localizados no estado de São Paulo, as informações que serviram de base de cálculo para o arbitramento dos preços de terras, relativamente ao exercício de 2006, têm origem nos dados publicados pelo IEA, vinculado ao governo do estado de São Paulo.

A publicidade dos dados não é problema, pelo contrário a divulgação é ampla, pois os preços de terras agrícolas podem ser consultados no próprio sítio da Internet do IEA. Mediante consulta simples, a partir do município de Araçatuba (SP), onde se localiza a Fazenda Aracanguá, seria possível confirmar o valor da terra nua para as diferentes aptidões agrícolas no exercício.<sup>1</sup>

O VTN médio de R\$ 6.115,70/ha, em relação a campos, utilizado pela fiscalização, corresponde ao levantamento do mês de junho/2006, publicado no dia 31/08/2006. A propósito, a consulta permite a identificação de todos os demais valores de aptidão agrícola indicados no Termo de Verificação Fiscal para o exercício de 2006 (fls. 12/13).

Nesse cenário, as dúvidas sobre como os valores são apurados e a credibilidade das informações poderiam ser facilmente verificadas pelo interessado, a partir da metodologia do levantamento do valor da terra nua divulgada pelo IEA. Tudo isso, à época do lançamento fiscal, ou mesmo dentro do prazo para impugnação.

Em suma, sem exceção, cabe a rejeição das questões de nulidade arguidas no recurso voluntário pela pessoa jurídica.

## Mérito

### (i) Ilegitimidade Passiva/Inexistência de Obrigação Tributária

Afirma a recorrente que a propriedade/posse para fins de incidência do imposto, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996, caracteriza-se quando do pleno exercício das faculdades de usar, gozar, dispor e reaver o bem.

No seu ponto de vista, o direito de propriedade/posse não foi gozado ou respeitado em sua integralidade, inexistindo fato gerador capaz de originar a obrigação tributária. A Fazenda Aracanguá encontrava-se “sub judice” desde o ano de 2002, devido à impetração de ação anulatória de vistoria do imóvel rural, com procedimento de desapropriação iniciado no final do ano de 2006, passando por inúmeras invasões promovidas pelo movimento dos sem terras.

Pois bem. Como ressaltou o acórdão recorrido, o proprietário do imóvel rural deve demonstrar cabalmente a ocupação do imóvel por terceiros e a extensão dessa situação para afastar a sujeição passiva.

Porém, as provas dos autos não servem para respaldar as alegações de defesa, porquanto não corroboram as suas afirmações.

O imposto exigido tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º, da Lei nº 9.393, de 1996).

---

<sup>1</sup> <http://www.iea.agricultura.sp.gov.br/out/precosdeterraagricolas.php>

Na data do fato gerador do imposto, em 01/01/2006, assim como na data da apresentação da declaração, em 28/09/2006, a recorrente era detentora da propriedade do imóvel, tendo se efetivado a incorporação do bem, para fins de reforma agrária, ao patrimônio do expropriante Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incrá) somente no dia 12/03/2009, após o trânsito em julgado da ação desapropriação nº 2007.61.07.012526-7 (fls. 98/105).

Desse modo, a pessoa jurídica revestia-se da condição de contribuinte, como proprietário e exercendo a posse das terras. Sob a ótica do direito de propriedade, não estava desprovida de posse, possibilidade de uso ou fruição do bem imóvel. Para efeito de tributação pelo imposto, a propriedade não configurava uma mera formalidade legal, incapaz de gerar renda ou benefícios pela exploração do imóvel.

Embora tenha sido alvo de ações por parte de integrantes do movimento dos sem terras, não há prova da perda da posse do imóvel entre 1º de janeiro de 2006 e a data da efetiva apresentação da declaração de ITR, ou mesmo em período pretérito.

Quanto ao acervo probatório constituído pela ação anulatória de vistoria de imóvel rural e ação de interdito proibitório não demonstra que o imóvel estava invadido/ocupado por terceiros. A ação de reintegração de posse dá notícia da ocorrência de invasão em 24/11/2006, com deferimento de liminar para desocupação no dia 27/11/2006 (fls. 129/144, 145/150 e 151/163).

No caso em apreço, tampouco existe nos autos prova da imissão provisória do expropriante na posse, por determinação judicial em processo de desapropriação, até porque iniciado no ano de 2007, após a publicação do decreto de interesse social, para fins de reforma agrária.

O reflexo da situação jurídica do imóvel na sua liquidez comercial não tem a importância pretendida no apelo recursal. De fato, a propriedade rural não deixou de possuir valor de mercado e revelar capacidade contributiva, de sorte que a dificuldade negocial é fator que não interfere na condição de sujeito passivo da obrigação tributária.

Mantenho, portanto, a recorrente no polo passivo da relação tributária.

#### **(ii) Arbitramento do VTN**

O art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, autoriza o lançamento de ofício do imposto com base em arbitramento, na hipótese de a fiscalização constatar a subavaliação do valor da terra nua pelo declarante:

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 terras dos imóveis rurais compõem os dados constantes do SIPT, aprovado pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, fornecidos à administração tributária federal pelas secretarias de agricultura dos estados e municípios.

Os levantamentos de preços de mercado do VTN têm origem em transações, ofertas, opiniões e/ou laudos de avaliação sobre imóveis de determinado município, observados a localização, a dimensão, as potencialidades e as restrições para aproveitamento das terras na atividade rural, entre outros aspectos.

No presente caso, como restou esclarecido pela autoridade fiscal desde a notificação de lançamento, a fonte dos dados do VTN médio do SIPT, por hectare, está assentada na pesquisa do IEA.

Na metodologia do IEA, o levantamento dos dados é dotado de caráter subjetivo, feito com base no preenchimento de questionários por agentes do mercado imobiliário espalhados no estado de São Paulo. Para fins de atribuir preço nas diferentes categorias de terras, os colaboradores são orientados sobre o conceito de valor da terra nua da legislação tributária, portanto com exclusão de culturas, florestas plantadas, construções e benfeitorias.

Os dados do SIPT alimentados pelas publicações do IEA, a partir das informações prestadas pela Secretaria de Agricultura, têm a finalidade de apresentar um valor médio referencial, utilizados para fins de estimativa na ausência de informações específicas sobre o preço de mercado da terra nua do imóvel rural, por razões de praticabilidade para suprir deficiências probatórias.

Como se percebe, a figura do arbitramento é medida excepcional, aplicada quando descumpridos os deveres instrumentais pelo contribuinte, o que inclui a subavaliação do preço das terras. Nessas circunstâncias, a apuração fiscal não contém subjetivismo, tão só mantém obediência às prescrições da lei.

Em sede administrativa, não cabe o reconhecimento de exorbitância do valor arbitrado, porque realizado com fundamento na lei e com utilização dos dados do SIPT. Por sinal, mais favorável ao contribuinte, visto que o fiscal adotou o menor valor para aptidão agrícola para a totalidade do imóvel.

Para caracterizar o ato confiscatório, haveria necessidade de confronto com preceitos constitucionais, o que encontra óbice na esfera administrativa (Súmula CARF nº 2).

A toda a evidência, no âmbito do lançamento por homologação, não é impositiva a adoção dos valores do SIPT para o contribuinte, vez que cada propriedade tem suas características intrínsecas que interferem no preço de mercado. Não obstante, quando intimado pela fiscalização, o declarante tem a obrigação de comprovar a veracidade da autoavaliação do preço da terra nua, sob pena de apuração de ofício.

Em resposta à intimação fiscal, a proprietária do imóvel apresentou laudo de avaliação subscrito pelo engenheiro agrônomo Edmilson Pizápio, CREA 060.163.648.0/SP, acompanhado de ART. Nesse documento, estimou-se o valor da terra nua de R\$ 5.136.132,41 (R\$ 1.199,07/ha) e valor total do imóvel de R\$ 16.608.645,82, já incluídos nesse último montante as benfeitorias e as culturas/pastagens, utilizando-se para fins de avaliação o método comparativo direto de valores de mercado (fls. 42/70).

No entanto, a eficácia probatória do laudo de avaliação restou questionada pela autoridade fiscal, conforme fundamentos da notificação de lançamento, já devidamente transcritos neste voto.

A fiscalização alegou que o engenheiro havia adotado, aparentemente, parâmetros de cunho subjetivo para a amostra de mercado representativa de imóveis comparáveis, acarretando a indevida redução do valor médio da terra nua.

Realmente, o laudo de avaliação tem diversos problemas. Com a justificativa de corrigir a superestimativa de ofertas para venda, adotou-se um “fator de elasticidade de oferta” de 0,90. Contudo, os dados pesquisados referem-se a transações efetivas, apoiadas em escrituras públicas de venda e compra, que, não raras vezes, até reduzem o preço do negócio realizado entre as partes (fls. 74/92).

Segundo NBR 14653-3 da ABNT, recomenda-se que o responsável pela avaliação descreva as características dos dados de mercado até o grau suficiente que permita compará-los com o bem avaliando, observado o grau de precisão e de fundamentação do trabalho (item 7.4.3.6).

Como salientou o agente fiscal, o laudo de avaliação atribuiu notas agronômicas entre 0,64 e 0,80 para os elementos da amostra sem pretender justificá-las, enquanto a nota agronômica do imóvel avaliando foi calculada em patamar de 0,556, em viés desfavorável (fls. 50/54 e 70).

Por sua vez, a decisão de primeira instância observou que o laudo não atende ao número mínimo de cinco dados de mercado efetivamente utilizados, necessários para a obtenção do grau de fundamentação II.

Com efeito, a amostra é composta de seis imóveis rurais, sendo que para dois deles foi utilizado o valor de pauta do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), que não reflete o valor de mercado específico de um imóvel em particular, considerando a sua aptidão agrícola e demais individualidades (fls. 70/73).

Além disso, o laudo de avaliação levou em consideração a situação jurídica e a tensão social nas proximidades do imóvel rural, devido à presença dos integrantes do movimento dos sem terras, com redução da nota agrônômica da Fazenda Aracanguá que foi atribuída pelo avaliador (fls. 186/187).

Trata-se de critério falho aplicado ao procedimento de avaliação do imóvel, porque o desinteresse comercial no mercado de compra e venda tem aptidão para afetar a liquidez negocial, mas não o valor das terras do imóvel rural. Ao utilizar, para reduzir o preço de mercado, fatores extrínsecos às características das terras pertencentes ao imóvel, restou comprometido o resultado do valor da terra nua do laudo de avaliação.

Com lucidez, a decisão de primeira instância especificou que a avaliação da terra nua, para fins de incidência do imposto, deve ser feita em relação ao imóvel objetivamente considerado, isto é, localização, vias de acesso, aptidão agrícola, capacidade do uso do solo, recursos naturais, entre outros fatores.

A propósito, no ano de 2009, com fundamento em laudo de avaliação elaborado, provavelmente, no ano de 2007 ou 2008, o imóvel foi expropriado pelo preço justo de R\$ 42.498.204,42 (fls. 98/105).

Para efeito de desapropriação para a reforma agrária, a lei estabelece a indenização justa, isto é, que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, considerando o preço da terra e as benfeitorias indenizáveis (art. 12, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993).

Não há dúvidas, o valor total de R\$ 42.498.204,42 correspondente à desapropriação, muito superior ao montante de R\$ 16.608.645,82 do laudo apresentado à fiscalização, é sinal contundente de subavaliação do preço do imóvel no exercício de 2006, sobretudo do valor da terra nua.

Conforme esclarecido pela decisão recorrida, o valor da indenização pela desapropriação não serve para a base de cálculo do imposto, contudo é passível de ser considerado como parâmetro de avaliação das condições do imóvel.

Vale lembrar que na linha de raciocínio do apelo recursal as circunstâncias externas adversas jamais poderiam levar a uma valorização do preço de alienação do imóvel no período de 2006 a 2008.

Em síntese, o laudo de avaliação apresentado não gera convicção para fazer prova do valor da terra nua. Ausente prova eficaz, em conformidade com a NBR 14.653-3 da ABNT, que demonstre as condições particulares das terras para comprovar o valor fundiário menor do imóvel, a preços de mercado na data do fato gerador do imposto, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as questões preliminares e, no mérito, NEGOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

## **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora