



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

Processo n° 10945.720146/2010-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2801-003.675 – 1ª Turma Especial
Sessão de 14 de agosto de 2014
Matéria ITR
Recorrente NELSON PAULO RUPPENTHAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A subavaliação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo contribuinte autoriza o arbitramento do VTN pela Receita Federal. O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que considerem a localização e dimensão do imóvel e a capacidade potencial da terra.

No caso, não existe Laudo Técnico emitido por profissional sobre o valor da terra, que atenda aos requisitos legais (ABNT) para atribuir ao imóvel valor diverso do apurado na Notificação de Lançamento.

Além disso, a matéria não foi questionada na impugnação e foi considerada fora do litígio, nos termos do artigo 17 do PAF.

ALTERAÇÃO DA DITR APÓS A NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. CONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Tendo em conta que a quase totalidade dos tributos, atualmente, sujeitam-se a lançamento por homologação, o § 1º do art. 147 do CTN tem sido invocado e aplicado por analogia para definir o marco até quando pode o contribuinte retificar livremente suas declarações. O § 1º simplesmente retira do contribuinte a possibilidade de tornar, por ato próprio, insubsistente a sua declaração originária, quando já notificado o lançamento. Não compromete, porém, o direitos de petição. Poderá o contribuinte, pois, a qualquer tempo, enquanto não decaído seu direito, peticionar administrativamente noticiando os equívocos e solicitando a revisão de ofício pela autoridade, forte no art. 149 do CTN, desde que apresente documentação hábil, idônea e inequívoca comprovando o erro.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Marcio Henrique Sales Parada, José Valdemir da Silva e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrada Notificação de Lançamento, conforme folhas 12 e seguintes, onde foi exigido **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR** suplementar, relativo ao **exercício de 2006**, no valor de **R\$ 14.726,00**, acrescido de multa proporcional de 75%, no valor de **R\$ 11.044,50** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic, tendo por objeto o imóvel rural denominado “Parte do Imóvel Foz do Iguaçu”, cadastrado na RFB sob o nº 6.576.151-0, com área declarada de 52,7 há e localizado no Município de Foz do Iguaçu/PR.

Na “descrição dos fatos”, constante de fls. 13, narra a Autoridade Fiscal que efetuou o lançamento que, após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, o valor da Terra Nua declarado. O valor foi então arbitrado.

Na “complementação”, o Auditor Fiscal demonstra que com base nos dados obtidos junto à Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento do Paraná, arbitrou o valor de R\$ 14.000,00 por hectare, considerando a área total declarada de 52,7 hectares, chegando ao total de R\$ 737.800,00 para o valor da terra nua do imóvel.

Verifico nas folhas 10/11 o Ofício da Secretaria Estadual com a informação do referido valor de R\$ 14.000,00/ha.

A DITR objeto da revisão fiscal está copiada na folha 02, entregue em 19/09/2006, sem informações sobre distribuição das áreas do imóvel, existência de áreas isentas ou áreas utilizadas.

Na folha 06 consta cópia do Termo de Intimação, intimando o contribuinte a apresentar Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, com as especificidades, e a advertência que

a falta de comprovação do VTN ensejaria o arbitramento com base no Sistema de Preços de Terras da RFB – SIPT, pelo valor “do VTN para o Município” de R\$ 12.515,19.

Inconformado com o lançamento do crédito tributário, o contribuinte apresentou impugnação (folha 19 e seguintes). Tal manifestação foi conhecida e tratada pela DRJ/CAMPO GRANDE, nos seguintes termos, em resumo (fl. 36). Disse o Julgador de 1ª instância que:

- Na realidade, o interessado não impugnou a modificação do VTN. Informou, apenas, que a ATI havia sido declarada de forma incorreta na totalidade constante da matrícula, porém, apenas a dimensão de 13,3ha, seria de sua propriedade. Para embasar suas alegações apresentou matrículas do imóvel e dois contratos particulares, sendo um relativo à aquisição de 29,0 ha, firmado em 15/01/2003, e outro, firmado em 22/02/2005, referente à confirmação de quitação de parte dessa área adquirida, na dimensão de 13,3ha, retornando para a propriedade do vendedor a diferença não paga pelo interessado. Da análise dos argumentos e da documentação apresentada, verifica-se que, realmente, apenas os 13,3ha do imóvel seriam de propriedade do sujeito passivo no ano 2005, exercício 2006, fato que permite rever o lançamento para ajustar a ATI.

- Como já adiantado, não houve manifestação a respeito do VTN, apenas foi solicitado o reajuste com base na demonstração da ATI. Assim, esta questão se enquadra no art. 17, do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe que deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

- É possível rever o lançamento para proceder a modificação da área total e dos demais dados consequentes, como GU, VTN e alíquota.

- Efetuando-se novo cálculo de imposto com a utilização do programa oficial da Receita Federal, do qual se subtraindo o valor apurado na DITR, a nova Diferença de Imposto a Pagar passa de R\$ 14.726,00 para R\$ 1.832,00.

Assim, decidiu o Acórdão recorrido “*por unanimidade de votos, julgar procedente a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido,....*”

Regularmente cientificado dessa decisão, conforme Aviso de Recebimento em 18/04/2012 (fl. 44), o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 17/05/2012 (fl. 50) onde assim expõe suas razões, em síntese:

1 – Observando que não fora preenchida a ficha da DITR relativa à distribuição das áreas do imóvel, requer que sejam consideradas área de preservação permanente (APP) de 3,9 hectares, área de produtos vegetais de 2,2 hectares, áreas de pastagens de 7,0 hectares, alterando-se o grau de utilização do imóvel para 97,9%, e também área imprestável de 0,2 hectares e área não utilizada na atividade rural de 0,2 hectare, apurando-se o imposto conforme cálculo que então propõe.

2 – Baseia-se em informação que encontrou no Acórdão recorrido de que “... *é possível rever o lançamento para proceder a modificação da área total e dos demais dados consequentes, como GU, VTN e alíquota.*”

3 – Refere-se ao documento (mapa) denominado “*Quadro estatístico de uso do solo e formação de reserva legal*”, com cópia nas folhas 20 e 58, para requerer as alterações.

4 – Em relação ao VTN, transcrevendo o Termo de Intimação Fiscal, diz que o Auditor citara o valor de R\$ 12.515,19 por hectare, para fins de arbitramento, e que a Notificação de Lançamento e o Acórdão recorrido consideraram, enfim, R\$ 14.000,00 por hectare, na apuração que subsiste.

Desta feita, REQUER que haja revisão do VTN utilizado e que seja observado o correto preenchimento da ficha de distribuição da área do imóvel rural e da área utilizada na atividade rural, refazendo-se os cálculos do imposto a pagar.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

Conheço do recurso, já que tempestivo, conforme relatado, e com condições de admissibilidade.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em arquivo eletrônico (formato *.pdf*).

DA ALTERAÇÃO NO VTN.

O procedimento está estruturado segundo fases lógicas, que tornam efetivos os seus princípios fundamentais, como o da iniciativa da parte, o do contraditório e o do livre convencimento do julgador.

Conforme os artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, é a **impugnação da exigência**, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, que **instaura a fase litigiosa do procedimento**. (grifei) Na fase anterior, em que a Fiscalização apura os fatos em procedimento de ofício, não existe contraditório.

É fato que no Termo de Intimação Fiscal o Auditor mencionou que o VTM/médio do Município de localização do imóvel era de R\$ 12.515,19. Esse dado é verificado a partir da média das DITR entregues, para imóveis naquela localização e, por não atender aos critérios legais de aptidão agrícola e capacidade potencial da terra, tem sido considerado impróprio neste CARF.

Por outro lado, já é ponto pacífico, constante de diversas decisões, a possibilidade de utilização do VTN por aptidão agrícola, calculado a partir das informações sobre preços de terras referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas, para imóveis localizados em determinado Município, como base para arbitramento de valor da terra nua pela autoridade fiscal, uma vez que além de encontrar previsão legal, mostra-se parâmetro que reflete a realidade e a peculiaridade do imóvel. Senão vejamos:

***Acórdão nº 2801-002.942 – 1ª Câmara / 1ª Turma Especial
(12/03/2013)***

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO.

O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações constantes do Sistema de Preços de Terra, SIPT, referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que considerem a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel. Na ausência de tais informações, a utilização do VTN médio apurado a partir do universo de DITR apresentadas para determinado município e exercício, por não observar o critério da capacidade potencial da terra, não pode prevalecer.

Acórdão nº 2201-001.945 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (22/01/2013)

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. UTILIZAÇÃO DOS DADOS DO SIPT.

O VTN médio declarado por município, constante da tabela SIPT, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. O arbitramento deve ser efetuado com base nos valores fornecidos pelas Secretarias Estaduais ou Municipais e nas informações disponíveis nos autos em relação aos tipos de terra que compõem o imóvel.

Assim, é importante trazer o disposto na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art. 14, § 1º, *in verbis*:

“Lei nº 9.393/96

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.**”(grifei)*

No documento de folhas 10/11, consta Ofício expedido pela Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado do Paraná, onde verifico que, conforme informado por aquele órgão, o valor do VTN/há para terra roxa mecanizada, para o Município de Foz do Iguaçu/PR, em janeiro de 2006, era de R\$ 14.000,00, portanto devidamente enquadrado nos ditames legais, para se proceder ao arbitramento, ao contrário do citado no Termo de Intimação.

Destaco que em relação à alteração procedida no VTN declarado do imóvel, não foi matéria contestada na Impugnação, e a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972 considerou-se não impugnada e fora do litígio, conforme relatado.

Segundo Marcos Vinicius NEDER e Maria Teresa Martinez LOPEZ:

“Para a solução do litígio tributário deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Esses limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro, pela resistência do contribuinte, expressos respectivamente pelo ato de lançamento e pela impugnação....(grifei)

A lei processual estabelece regras que deverão presidir as relações entre os intervenientes na discussão tributária. A atuação dos órgãos administrativos de julgamento pressupõe a existência de interesses opostos, expressos de forma dialética....Na lição de Calamandrei, “o processo se desenvolve como uma luta de ações e reações, de ataques e defesas, na qual cada um dos sujeitos provoca, com a própria atividade, o movimento dos outros sujeitos, e espera, depois, deles um novo impulso....” Se no curso deste processo, constatar-se a concordância de opiniões, deve-se por fim ao processo, já que o próprio objeto da discussão perdeu o sentido. Da mesma forma, não há o que julgar se o contribuinte não contesta a imposição tributária que lhe é imputada.(NEDER, Marcos Vinícius e LOPEZ, Maria Teresa Martinez. Processo Administrativo Fiscal Comentado. 2ª ed., Dialética, São Paulo, 2004, p. 265/266)

Dessa feita, precluiu o direito do contribuinte questionar se seu imóvel não está, por exemplo, localizado em terra roxa mecanizada e “sem tocos”, como expresso na Notificação de Lançamento.

Em suma, o que o contribuinte pode impugnar, e recorrer, é a Notificação de Lançamento, onde estão expressas as razões do lançamento e os enquadramentos legais, não impugna, ou recorre, do que está, previamente, em processo de apuração, expresso nos Termos de Intimação Fiscal.

ALTERAÇÃO DE DADOS INFORMADOS NA DITR, QUE NÃO FORAM OBJETO DE LANÇAMENTO.

A existência da obrigação acessória de prestar declarações ao Fisco raramente diz respeito a um lançamento por declaração. Não é sua existência que define a modalidade de lançamento, mas quem efetua os cálculos e define o montante a pagar. Assim, o ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação e não por declaração.

Tendo em conta que a quase totalidade dos tributos, atualmente, sujeitam-se ao lançamento por homologação, o § 1º do art. 147 do CTN tem sido invocado e aplicado por analogia para definir o marco até quando pode o contribuinte retificar livremente suas declarações, com eficácia imediata. É de se citar LEANDRO PAULSEN:

“... O § 1º simplesmente retira do contribuinte a possibilidade de tornar, por ato próprio, insubsistente a sua declaração originária, quando já notificado o lançamento...Não compromete, porém, os direitos de petição e de acesso ao Judiciário. Poderá o contribuinte, pois, a qualquer tempo, enquanto não decaído seu direito, peticionar administrativamente noticiando os equívocos e solicitando a revisão de ofício pela autoridade, forte no art. 149 do CTN. Poderá também ajuizar ação no sentido de ver anulado lançamento e cancelada inscrição indevidos...” (PAULSEN,

Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1054)

O STJ já reconheceu a possibilidade do contribuinte socorrer-se da via judicial para anular crédito oriundo de lançamento eventualmente fundado em erro de fato, em que o contribuinte declarou base de cálculo superior à realmente devida para a cobrança de imposto. (STJ, 2ª T. Resp 1015623/GO, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, maio/2009).

Assim, considerando o art. 145, III, e o art. 149, VIII, todos do CTN, em homenagem ao princípio da verdade material, seria possível conhecer de documentos eventualmente acostados aos autos, apresentados juntamente com a impugnação ou recurso, para analisá-los.

Veja o Recorrente que quando o Julgador de 1ª Instância disse que aceitava a revisão da área total do imóvel pertencente ao contribuinte e procederia a alteração, frisou com “**os dados consequentes**”.

O contribuinte quer ter alterados dados que não foram informados na DITR, que não são consequentes da alteração da área total procedida, como APP, ARL e área de pastagens, dentre outros, e **sem juntar os documentos necessários** a que se comprove o erro de fato ao declarar e se possa proceder a alterações de ofício em sua DITR.

O único documento em que se funda é um Mapa (fl. 20) que não está acompanhado de um Laudo emitido por profissional habilitado, com ART, com critérios estabelecidos em normas técnicas (ABNT - NBR) para demonstrar e evidenciar especificamente a distribuição das áreas do imóvel. Em tal Mapa não consta sequer assinatura dos responsáveis pela elaboração e não verifico a data a que se refere.

Não obstante esses critérios materiais, há ainda a ausência de formalidades para que se considere, por exemplo, as áreas isentas de reserva legal e preservação permanente. Vejamos.

DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL NA MATRÍCULA DO IMÓVEL

Para fazer jus à isenção, ao contrário do que afirma o Recorrente, deverá o sujeito passivo cumprir determinada exigência, especialmente em relação à reserva legal. Trata-se da averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental, conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166/67, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§8º. A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel,

no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifei)

Bem, penso que a averbação no registro de imóveis não se trata tão somente de matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, de obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte, pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal, documenta e cria um registro público da sua existência e faz surgir uma obrigação real de preservação.

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “área tributável” a área total do imóvel “menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA)

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

Art. 17-O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

§1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (grifei)

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.
Decreto 4.382/2002:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e (grifei)

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Destaque-se que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

CONCLUSÃO.

O contribuinte não apresentou impugnação em relação ao VTN arbitrado, que se funda em informação fornecida pela Secretaria Estadual de Agricultura. A indicação de valor diverso em Termo de Intimação prévio não macula o lançamento, expresso na Notificação de Lançamento, essa sim, que externa o ato da Autoridade Fiscal e é passível de impugnação. Mantém-se o VTN conforme arbitrado.

A alteração posterior da DITR é possível quando comprovado erro de fato com base em documentos hábeis e idôneos. A falta de comprovação inequívoca não autoriza que seja retificada declaração, no curso de processo administrativo de exigência fiscal, mormente quando tais dados não foram objeto de lançamento.

Assim, face ao exposto, **VOTO por negar provimento ao recurso.**

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada