



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.720203/2007-74
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.999 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTÔNIO JOSÉ VELHO MARTINS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REQUISITOS. NORMAS DA ABNT.

Uma vez consignado no Laudo Técnico de Avaliação - assinado por profissional habilitado, com a devida indicação da ART - a observância das normas da ABNT, deve o autuante apontar a crítica de maneira técnica, fundamentada de forma clara e precisa, sem o quê, é de se desprezar o arbitramento efetuado a partir do SIPT - Sistema de Preços de Terras da Receita Federal, notadamente quando não demonstrar a aptidão agrícola relativa ao imóvel em discussão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator) e Marcelo Milton da Silva Risso, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a Conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.999 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11080.720203/2007-74

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2202-01.861, proferido na Sessão de 20 de junho de 2012, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do dispositivo a seguir reproduzido

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua – VTN declarado pelo Recorrente.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

EXERCÍCIO: 2003

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DO ADA.

Deve ser excluída da base de cálculo do imposto a área de preservação permanente mediante a comprovação feita pela Matrícula do Registro de Imóveis ou laudo técnico. O ADA Ato Declaratório Ambiental comprova a exclusão, mas não é o único meio de prova da área de restrição se o contribuinte consegue comprovar por outros meios seguros de prova não contrariados.

A exigência do ADA surgiu com o art. 17-O, da Lei nº 10.165, de 2000, ao alterar a Lei nº 6.938, de 1981, fixando a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação.

A Lei nº 9.393, de 1996, no art. 10 § 7º, com a redação da MP 216667, de 2001, posterior, portanto, à Lei nº 10.165, de 2000, não faz a exigência da prévia comprovação das áreas de preservação permanente ou de reserva legal para exclusão da base de cálculo do ITR.

ANTINOMIA. CONFLITO APARENTE DE NORMAS. SOLUÇÃO.

Aparente antinomia ou conflito de leis. Norma geral e norma especial. Critério temporal. Solução e compatibilização do sistema normativo vigente.

DIREITO DE PROPRIEDADE. LIMITAÇÃO DA PROPRIEDADE. DOMÍNIO PLENO, DOMÍNIO ÚTIL E POSSE. DETENÇÃO E NUA PROPRIEDADE.

O ITR incide sobre a propriedade, o domínio útil e a posse. Propriedade corresponde ao domínio pleno de usar, gozar, dispor e reivindicar a propriedade. Domínio útil corresponde ao domínio limitado de usar e fruir da propriedade. A posse sujeita ao ITR corresponde à posse aquisitiva com *animus domini* ou *ad usucapionem*, com os poderes e os atributos da propriedade. Posse sem os poderes e atributos da propriedade é mera detenção. O proprietário, titular do domínio pleno, que se destituir do domínio útil ou da posse passa a deter apenas a nua propriedade ou o domínio direito, não se sujeitando ao tributo.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: ITR – **Necessidade de o laudo técnico cumprir as normas da ABNT.**

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que laudos de avaliação do VTN devem estar acompanhados de Anotação de Responsabilidade Técnica junto ao CREA e subordinados às normas prescritas pela ABNT; que tais requisitos são imprescindíveis para que a alteração do VTN se dê de forma precisa; que da análise dos autos, verifica-se que o contribuinte não apresentou os elementos de prova que pudessem desconstituir a presunção de veracidade e legitimidade da notificação de lançamento; que não há como acatar o VTN pretendido pelo contribuinte, pois o teor do documento trazido aos autos não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe; que a NBR 14.653 traz prescrições aos laudos impondo requisitos obrigatórios. Aponta deficiências do laudo.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 16/06/2017 (e-fls. 281), o contribuinte apresentou, em 23/06/2017 (e-fls. 292), as Contrarrazões de e-fls. 292 a 307 nas quais defende a plena validade do laudo e faz outras considerações quando ao mérito, sem relação com a matéria objeto do Recurso Especial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, cuida-se de matéria que envolve a compreensão sobre a necessidade de o laudo de avaliação do Valor da Terra Nua – VTN para fins de definição da base de cálculo do ITR atender a todos os requisitos constante da norma na ABNT, no caso especificamente a NBR 14.653. Registre-se, de início, que não está em questão se o laudo em questão atendeu ou não a esses requisitos, pois o próprio Recorrido não levanta essa questão, fundamentando a decisão no questionamento sobre a necessidade de o laudo atender a totalidade dos requisitos da normas, ou conforme o seu próprio voto condutor, *“se a falta de algum dos requisitos possa tornar imprestável a totalidade do trabalho pericial realizado, se não existe outro trabalho em condições técnicas de apontar o defeito ou falha na avaliação.”*

No presente caso, as deficiências apontadas foram assim resumidas:

Conforme orientação da NBR 14653, (item 9.2.3.3) são obrigados em qualquer grau a identificação das fontes, as quais não são apresentadas pelo avaliador. A qualidade da amostra não está assegurada quanto a correta identificação dos dados de mercado (localização, especificação e quantificação das principais variáveis levantadas), conforme item 7.7.2.2. O laudo portanto não tem fundamentação suficiente.

Registre-se também, que além do ano-base 2003, foram lançados diferenças de ITR referentes aos anos-base 2004 e 2005, como a diferença de que, com relação a estes últimos, o lançamento se restringiu ao arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN.

Os itens da NBR 14653 que teriam sido descumpridos foram os seguintes 7.7.2.2. “a” e 9.2.3.3. “c”, reproduzidos a seguir:

7.7.2.2. A qualidade da amostra deve estar assegurada quanto a:

a) correta identificação dos dados de mercado, devendo constar a localização, a especificação e quantificação das principais variáveis levantadas, mesmo aquelas não utilizadas no modelo;

b) identificação das fontes de informação e sua confiabilidade:

c) número de dados de mercado efetivamente utilizados , de acordo com o grau de fundamentação;

d) sua semelhança com o imóvel objeto da avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e capacidade de uso das terras.

9.2.3.3 São obrigatórios em qualquer grau:

a) explicitava do critério adotado e dos dados colhidos no mercado;

b) vistoria do imóvel avaliando:

c) identificação das fontes;

No caso concreto, o Laudo não faz a indicação detalhada da localização precisa dos imóveis que serviram de base para o modelo e, o que é mais importante, não indicaram a fonte das informações colhidas. O que se percebe, da análise do anexo I é que o laudo indica 6 imóveis que teriam sido comercializados, sem indicar suas localizações (salvo no caso de 3 deles em que indica o município) e para nenhum deles indica a fonte dos dados (contratos particulares, escrituras, cartórios, etc), indicações que dariam credibilidade às informações. Portanto, apresenta dados genéricos, sem elementos que permitissem sua confirmação ou não numa eventual investigação por parte da autoridade administrativa.

Pois bem, sobre a exigência de que o laudo deva atender às normas da ABNT, no caso, especificamente, a NBR 14653 e 14653-3, essa é posição consolidada nesta CSRF. Veja-se, por exemplo, o Acórdão nº 9202-002.235, de 27/07/2012:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2000 IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. VTN. MODIFICAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. OBSERVÂNCIA NORMAS MÍNIMAS ABNT. IMPRESCINDIBILIDADE. Com fulcro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria e jurisprudência consolidada neste Colegiado, o Laudo Técnico de avaliação de imóvel rural somente tem o condão de alterar o Valor da Terra Nua - VTN mínimo/arbitrado na hipótese de encontrar-se revestido de todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, impondo seja elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, além da observância das normas formais mínimas contempladas na NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, o que se vislumbra na hipótese vertente.

Por outro lado, como visto, neste caso não há controvérsia quanto a este ponto, concentrando-se a discussão em se definir se o laudo estaria ou não de acordo com a norma. Penso que não. A autuação foi bastante clara ao definir os pontos deficientes do laudo. E não se trata de questões secundárias, mas essenciais, relacionadas à definição das fontes e dos critérios para apuração do VTN. Apesar do esforço da contribuinte, em sedes de impugnação e de recurso voluntário, inclusive com a juntada de esclarecimentos feitos por aqueles que elaboraram o laudo, o fato é que não se vê ali de onde foram retirados os valores indicados como parâmetros de pesquisa. Não basta, a meu juízo, indicar que foram profissionais, corretores, etc. referência genérica que não pode ser verificada. É preciso indicar, objetivamente, transações efetivamente realizadas ou outra fonte idônea, de modo que possa a autoridade lançadora conferir e, eventualmente, contestar.

Note-se por fim que, no caso, há uma diferença significativa entre o VTN indicado no SIPT que, como se sabe, é definido com base em informações das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas e da própria base de declarações do ITR (art. 3º, da Instrução Normativa SRF nº 447, de 2002), de modo que valores discrepantes em relação ao SIPT devem ser demonstrado de maneira inequívoca. Assim, deficiências do laudo exatamente quanto a esse aspecto essencial o desqualifica como base para o lançamento tributário. Some-se a isso o fato, já referido acima de que, em relação aos anos de 2004 e 2005 o próprio contribuinte se conformou com a alteração do VTN procedida pela autoridade lançadora.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, redator designado.

Em que pesem as judiciosas razões de decidir do relator, delas ouso a discordar.

A controvérsia nos autos cinge-se quanto ao arbitramento do VTN por parte do Fisco, que se valeu do VTN médio, sem apontamento no tocante à aptidão agrícola, após desprestigar o Laudo de Avaliação apresentado pelo sujeito passivo. Vide fl. 14.

Eis os valores envolvidos:

	VTN IMÓVEL	ÁREA TOTAL	VTN/Ha
DITR	809.280,00	1.011,6	800,00
AUTUAÇÃO	1.420.277,50	1.011,6	1.403,99
LAUDO	855.537,74	1.011,6	845,73

Conforme esclareceu o voto condutor da decisão atacada, o sujeito passivo teria apresentado um primeiro laudo de avaliação (fls. 26 e ss) que, após contestado pela Fiscalização, teria sido complementado às fls. 127 e ss.

O laudo acostado às fls. 26 teria sido produzido por profissional habilitado – Engenheiro Agrônomo – CREA 68.761 – e acompanhado da correspondente ART. E mais, ao reportar-se à metodologia empregada, assentou ter observado os pressupostos estabelecidos pela NBR 14.653-1:2001. Confira-se, inclusive o destaque ora efetuado:

7) METODOLOGIA UTILIZADA

A metodologia e os procedimentos adotados para avaliação do presente imóvel, atendem aos pressupostos estabelecidos pela NBR 14.653-1:2001, que fixa diretrizes para avaliação de bens quando de manifestações técnicas escritas vinculadas às atividades de engenharia de avaliações e pela NBR 14.653-3 que define os padrões específicos para avaliação de imóveis rurais.

O método utilizado foi o "METODO DIRETO COMPARATIVO DE MERCADO" através do qual identifica-se o valor de mercado do bem por meio de tratamento estatístico dos atributos das variáveis, como a capacidade de uso do solo, suas características de relevo e textura, formas de acesso e localização, constituintes de uma amostra. Para formação desta amostra, **pesquisou-se negócios realizados e ofertados na região de influência do imóvel avaliando, a partir de informações de fontes fidedignas ligadas ao setor imobiliário rural e instituições de caráter público e privadas que lidam com avaliação de propriedades rurais em municípios diferentes, para compor um conjunto de elementos tabelados que nos reportem a um resultado confiável.**

Entretanto, o autuante registrou que conforme orientação da NBR 14653, (item 9.2.3.3) a identificação das fontes seria sempre obrigatória, sendo que a qualidade da amostra de que se valeu o avaliador não asseguraria quanto à correta identificação dos dados de mercado (localização, especificação e quantificação das principais variáveis levantadas), conforme disporia seu item 7.7.2.2.

Assim, concluiu que o laudo não teria fundamentação suficiente.

Em sua defesa, o sujeito passivo acostou à sua impugnação uma Nota Técnica – fls. 140/144 - da lavra no mesmo profissional, por meio da qual procurou refutar, uma a uma, as contestações promovidas pelo Fisco com relação àquele Laudo de Avaliação.

Passo a colacionar alguns dos esclarecimentos apresentados, segundo os tópicos em que inseridos.

1 – Identificação das fontes:

No item 7- METODOLOGIA UTILIZADA — o laudo de avaliação informa que as fontes de informação são empresas do setor imobiliário rural, tais empresas trabalham com intermediação de imóveis, e são devidamente credenciadas pelo órgão competente (CRECI). Seus profissionais possuem as informações necessárias à formação do rol de amostras, que fardo parte do modelo estatístico. Sem estas informações não haveria possibilidade do avaliador montar um modelo estatístico que fosse exprimir um resultado aceitável. A necessidade de identificação da fonte deve ser objeto de acordo entre os interessados, que não ocorreu. Apesar desta prerrogativa as fontes encontram-se identificadas no laudo.

2 - A qualidade das amostras também é deficiente pois não identifica de maneira correta os dados de mercado(Item 7.7.2.2):

Neste item, descrito abaixo, o avaliador entende que não houve descumprimento norma com os seguintes argumentos:

NBR 14653-3 . Item 7.7.2.2 — A qualidade da amostra deve estar assegurada quanto a:

a) "Correta identificação dos dados de mercado, devendo constar a localização, a especificação e quantificação das principais variáveis levantadas, mesmo aquelas utilizadas no modelo;"

Argumento do avaliador - No que se refere a este item, o anexo 1 do Laudo de Avaliação da terra nua, possui uma tabela na qual é especificado o município de cada gleba da amostragem. A quantificação a que se refere a norma está plenamente demonstrada na referida tabela, onde está identificada o tamanho da gleba (variável independente) em hectares e seu valor unitário por hectare (variável dependente), variáveis estas utilizadas no modelo estatístico.

3 - Identificação das fontes de informação e sua confiabilidade:

Neste item o laudo de avaliação da terra nua informa em tabela anexa - Identificação das Fontes das Unidades Amostras - a origem dos dados. Para cada uma das amostras citou-se a fonte da informação, as quais são de profissionais liberais ou de empresas de intermediação de imóveis devidamente credenciadas em seu conselho profissional. Estes profissionais ou empresas são quem detém todas as informações necessárias, para satisfazer as exigências do modelo estatístico adotado. Em nenhum momento a norma exige **explicitamente** o nome, endereço ou qualquer informação da fonte de dados.

4 - O número de dados de mercado efetivamente utilizados, de acordo com o grau de fundamentação:

Neste item o Laudo de Avaliação da terra nua esta de acordo com a NBR 14.653-3 na medida em que utilizou a fórmula da norma:

Nº. de amostras => 3.(K+1)

A variável **K** corresponde ao número de variáveis independentes.

O avaliador usou somente o tamanho da area como variável independente (K).

Desta forma aplicando o valor 1 (tamanho da área) na fórmula acima obtém-se **6** como resultado.

A tabela 2 da ABNT- NBR 14.653-3/2004 no seu item 1 tem como condição o valor mínimo de 5 amostras ou resultado da fórmula, que evidentemente tem que ser maior que 5.

Portanto o valor **6** encontrado é maior que o mínimo, satisfazendo consequentemente a equação com o número de variáveis independentes.

d) "Sua semelhança com o imóvel objeto da avaliação, no que diz respeito A sua localização, A destinação e à capacidade de uso das terras."

Argumento do avaliador - Neste item o avaliador conferiu os dados de forma especial, pois que para uma amostra ser inserida no rol de amostragem foi necessário analisar algumas informações, tais como a localização (mesmo município ou município diferentes, com topografia e fertilidade semelhantes) e ainda a destinação e capacidade de uso e aptidão.

O laudo em seu item 7 — METODOLOGIA UTILIZADA — descreve que as glebas da amostragem possuem todas aproximadamente 100 % de uma só classe de solo para que possam ser usadas como referencia para a gleba avalianda, desta forma a amostragem é totalmente consistente com o modelo estatístico dotado.

De sua vez, o colegiado *a quo* entendeu que para contrariar o trabalho técnico ou ele ser objeto de critica, haveria a necessidade de um outro laudo onde se apontasse o defeito e se corrigisse o valor de forma fundamentada, salvo se o defeito fosse perceptível ao homem médio, sem conhecimento da matéria. E mais, consignou que o possível defeito formal do laudo não poderia sugerir a obrigatoria utilização do SIPT.

Com razão a decisão recorrida.

O laudo foi elaborado por profissional habilitado, acompanhado da correspondente ART, no qual se fez constar – **expressamente** – a observância aos pressupostos estabelecidos pela NBR 14.653-1:2001, que fixaria diretrizes para avaliação de bens quando de manifestações técnicas escritas vinculadas às atividades de engenharia de avaliações e pela NBR 14.653-3, que definiria os padrões específicos para avaliação de imóveis rurais.

Com isso, penso que no caso em tela, onde o Fisco se valeu do SIPT médio, sem o detalhamento da aptidão agrícola, o que, por si só, já iria de encontro à jurisprudência consolidada desta turma, para desconsiderar o laudo de avaliação em testilha, a Fiscalização deveria envidar esforços outros de forma a contraditá-lo no mesmo nível técnico em que fora apresentado.

Note-se, inclusive, a consideração que constou daquele voto condutor no sentido de que haveria, no caso, mais uma agravante que dificultaria a coleta de dados sobre a avaliação no imóvel, que seria o fato de cuidar-se de ilha lacustre, cercada de águas.

Veja-se, não se estar a admitir a inobservância irrestrita dos requisitos exigidos pela norma ABNT NBR 14653-3, mas sim, dadas as especificidades do caso, uma ponderação entre as deficiências eventualmente apontadas e a solução empregada pelo fisco, que, repita-se, foi a de utilizar do SIPT sem informação de aptidão agrícola.

Registre-se, por oportuno, que a Administração Pública deverá obedecer, dentre outros, ao princípio da razoabilidade, consoante preceitua o caput do artigo 2º da Lei 9.784/991.

¹ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Nesse rumo, tenho por correta a conclusão da decisão vergastada quanto assentou que sem uma crítica técnica, fundamentada de forma clara e precisa do defeito do trabalho constante dos autos ele deve prevalecer, como bom e valioso, desprezando-se o sistema de preços prefixados da Receita Federal.

Forte no exposto, VOTO por NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti