



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.720205/2007-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.342 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente HABITASUL CRÉDITO IMOBILIÁRIO SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

NULIDADE. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. LAUDO TÉCNICO.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel. É de se acolher o valor apurado em Laudo de Avaliação apresentado pelo Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para retificar o VTN apurado para o valor indicado no laudo apresentado pelo contribuinte. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto e Rayd Santana Ferreira que davam provimento ao recurso. Solicitou fazer declaração de voto o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, que apurou imposto devido por apuração incorreta do imposto, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel denominado "Fazenda da Pria", cadastrado na RFB, sob o nº 4.700.932-2, com área de 2.467,3 ha, localizado no Município de Cidreira – RS, em virtude de valor da terra nua (VTN) declarado não comprovado.

Consta da Notificação de Lançamento que o contribuinte foi intimado a apresentar laudo de avaliação do imóvel, conforme NBR 14653-3, grau de precisão II, contendo a apuração do Valor da Terra Nua – VTN, contudo não o apresentou. Assim, o VTN foi apurado tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da RFB. Foi juntada tela do VTN médio sem informação da aptidão agrícola.

Esclarece a fiscalização que:

O laudo apresenta inconsistências graves. As fontes são todas do mesmo tipo, opinião de profissionais ligados ao setor imobiliário rural. Conforme o item 9.2.3.1, da NBR 14653, nesta situação fica caracterizado o grau I (inferior, portanto ao grau II, exigido). A qualidade das amostras também é deficiente pois não identifica de maneira correta os dados de mercado (item 7.7.2.2). As fontes, ou seja, as referências bibliográficas dos fatores utilizados (índices de depreciação, por classe de solos) na homogeneização não estão explicitadas no trabalho avaliatório (item 5.1.4.4 do anexo B, da NBR 14653). Não possuindo o laudo fundamentação suficiente, o valor do imóvel foi arbitrado utilizando o SIPT (Sistema de Informação de Preços de Terra), que informa para o município de Cidreira - RS, exercício 2003, R\$1.029,99/ha. Assim, o valor total da terra nua arbitrado é de R\$ 2.541.294,33.

Foi declarado pelo contribuinte o VTN total de R\$ 118.365,00. A fiscalização apurou R\$ 2.541.294,33. No laudo apresentado o VTN apurado foi de R\$ 430.936,38 (R\$ 174,66/ha).

Em impugnação apresentada o contribuinte alega violação a princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, que há falta de fundamentação do auto de infração por inexistência de comprovação de inexatidão de informações que autorizem o arbitramento e que o laudo apresentado está regular.

A DRJ/CGE julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão 04-18.940, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

Valor da Terra Nua - VTN

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado relativo ao ano base questionado e ao mesmo município do imóvel fiscalizado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 23/12/09, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 20/1/10, que contém, em síntese:

Alega violação ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, pois a RFB, após desconsiderar o laudo apresentado, procedeu ao arbitramento, não oportunizando ao contribuinte que contraditasse as inconsistências encontradas. Cita a CR/88, art. 5º, incisos LIV e LV, e o CTN, art. 148.

Entende que faltou fundamentação para instaurar o arbitramento. Que as informações prestadas somente poderiam ter sido desconsideradas pela fiscalização caso fosse comprovada a ocorrência de omissão ou inexatidão dos esclarecimentos prestados pela empresa, o que não ocorreu, pois a fiscalização apontou somente irregularidades formais, o que não compromete a avaliação do imóvel, deixando de apresentar os motivos pelos quais entende deva ser desconsiderado o VTN informado. Assim, não há autorização legal para o arbitramento. Assim, é nulo o presente auto de infração.

Afirma que o laudo técnico apresentado está regular e de acordo com a NBR 14.653 da ABNT. As fontes foram identificadas no laudo e o modelo estatístico utilizado. Foram utilizadas seis amostras. Foi usado o manual brasileiro para levantamento da capacidade de uso da terra. Supor o descumprimento das normas é um formalismo exacerbado.

Aduz que a Lei 9.393/96 não exige a apresentação de laudo de acordo com a NBR 14.653.

Explica as características do imóvel que determinaram a redução do valor da terra nua.

Requer seja declarada insubsistente a notificação de lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINAR

O argumento do contribuinte de nulidade, alegando inobservância dos Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla defesa e o disposto no art. 148 do CTN, não merece acolhida.

O CTN, art. 148, dispõe que:

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. (grifo nosso)

No caso, o “processo regular” a ser observado é o Processo Administrativo Fiscal, regulamentado pelo Decreto nº 70.235/72, em que não há previsão de abertura de prazo para contestação antes do lançamento do débito, tendo em vista que dispõe da seguinte forma: “Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”

Desta forma, não há que se falar em oportunizar ao contribuinte contraditar o arbitramento, antes do lançamento, por não terem sido considerados os documentos apresentados (o laudo, no caso). O momento para referida contestação é por ocasião da apresentação de defesa, oportunidade esta que foi plenamente usufruída pelo contribuinte.

Também não há que se falar em falta de autorização para o arbitramento.

Quanto aos valores apurados, ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

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 situação fática que determinou o lançamento foi descrita na Notificação de Lançamento, pois o contribuinte foi intimado a apresentar laudo de avaliação do imóvel, conforme NBR 14653-3, grau de precisão II, contendo a apuração do Valor da Terra Nua – VTN, contudo o laudo apresentado não apresenta elementos essenciais, pelo contrário, conforme relatado, o laudo apresenta inconsistências. Assim, o VTN foi apurado tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da RFB (R\$ 1.029,99/ha). O montante devido foi calculado, a fundamentação legal do crédito tributário lançado está descrita, o sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação. Assim, foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

MÉRITO

A possibilidade do arbitramento do VTN, a partir de sistema instituído pela RFB, consta especificamente da Lei 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.

A Lei 8.629/93, art. 12, dispõe que:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e ancianidade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (grifo nosso)

No caso, verifica-se que foi adotado o valor médio das DITR do Município do imóvel, mas não foi atendida a determinação legal, no sentido de considerar-se a aptidão agrícola do imóvel, de sorte que o arbitramento não pode ser mantido.

Por outro lado, o contribuinte, reconhecendo a subavaliação do valor do imóvel inicialmente declarada, apresentou Laudo de Avaliação que indica o VTN de R\$ 430.936,38 (R\$ 174,66/ha).

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para retificar o VTN apurado para o valor indicado no laudo apresentado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Declaração de Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênias para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, apenas quanto a utilização do valor constante do Laudo para o VTN, como passaremos a demonstrar.

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua VTN, o contribuinte regularmente intimado não comprovou o valor declarado, entendendo a autoridade lançadora que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393, de 1996, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel fora arbitrado.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, teria amparo no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996. Como da mesma forma, o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Não tenho dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT, quando elaboradas de acordo com a legislação de regência, servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente deverão ser utilizados pela autoridade fiscal se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização deve enviar uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, sendo se faz necessário uma análise preliminar sobre a possibilidade da utilização dos valores constantes da tabela SIPT, quando elaborada tendo por base as DITR do município onde se localiza o imóvel. Ou seja, se faz necessário enfrentar a questão da legalidade da forma de cálculo que é utilizado, nestes caso, para se encontrar os valores determinados na referida tabela.

Razão pela qual, se faz necessário verificar qual foi metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, principalmente, nos casos em que restar comprovado, nos autos do processo, que a mesma foi elaborada tendo por base a média dos VTN das DITR entregues no município da localização do imóvel. Esta forma de valoração do VTN atenderia as normas legais para se proceder ao arbitramento do VTN a ser utilizado, pela autoridade fiscal, na revisão da DITR?

Sem dúvidas, que tal ponto não deixa de ser importante, posto que, em se entendendo que as normas de cálculo utilizadas para a confecção da Tabela SIPT, tomada como base para o arbitramento (EXCEÇÃO) do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em sua Declaração.

Este é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o mesmo município e não do VTN médio por aptidão agrícola, onde se avalia os preços médios por hectare de terras do município onde esta localizado o imóvel, apurado através da avaliação pela Secretaria Estadual de Agricultura os preços de terras levando em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas. O VTN foi calculado sem aptidão agrícola.

Analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, levando conta a média dos VTN constantes da DITRs, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, *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.

(grifamos)

Assim se manifesta o art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;
- b) capacitação potencial da terra;
- c) dimensão do imóvel.

Com as alterações da Medida Provisória nº 2.18.356, de 2001, a redação do art. 12, da Lei nº 8.629, de 1993, passou a ser a seguinte:

Art.12.Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I localização do imóvel

II aptidão agrícola;

III dimensão do imóvel;

IV área ocupada e ancianidade das posses;

V funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

(grifei)

Resta claro, que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei n 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, já que a autoridade fiscal lançadora se utilizou do VTN médio das DITRs entregues no município, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado pelo contribuinte.

Nesse sentido é a jurisprudência pacífica deste Tribunal, vejamos:

VTN-VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO. SIPT-SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel. (acórdão CSRF nº 9202-005.781, de 31/08/2017)

Feita essas considerações, trago o ponto a qual discordo da Nobre Relatora, qual seja: VTN constante do Laudo.

Observa-se que o Laudo apresentado pelo contribuinte foi considerado imprestável tanto pela fiscalização, bem como para autoridade julgadora de primeira instância. Por que esse Laudo agora serve para comprovar tal valor? – A meu ver, impossível adotar tal entendimento, uma vez que a administração pública não pode ter dois pesos e duas medidas.

Dito isto, no caso da corrente que adote a tese de tomar com base o valor do laudo, deveria analisa-lo da mesma forma que deve ser feito no caso contrário.

No mesmo sentido, faço outra indagação, se o valor do laudo for menos do que o declarado, este seria adotado? – Pela linha seguida por essa corrente, não.

Também não compartilho daqueles que defendem ter o contribuinte admitido o valor do laudo, isto porque o arbitramento é uma exceção a qual antes de se adotar, tem que preencher todos os requisitos legais e, nesse caso de não observância, não nos cabe mensurar.

Na linha desse entendimento, traçamos um paralelo com a presunção de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários de origem não comprovada quando provenientes de uma conta conjunta onde o co-titular não foi intimado e o contribuinte afirmar que apenas 50% dos “rendimentos” são seus, o que fazemos? – Não convalidamos os 50%, mas sim excluímos a totalidade dos rendimentos visto que a autoridade lançadora não obedeceu todos os requisitos legais para caracterização da presunção.

Assim sendo, diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, deve ser restabelecido o VTN declarado pelo recorrente em sua DITR.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira