



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

Processo nº 11845.000196/2007-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.855 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2018
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Recorrente WARRE ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

DO VALOR DA TERRA NUA

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-25.986, da 1ª Turma da DRJ em Brasília (fls. 131/139), que julgou procedente o lançamento da diferença de Imposto Territorial Rural referente ao exercício de 2005, relativo ao imóvel denominado "Lotes 19 e 20", localizado no Loteamento Santo Antônio, 2ª Etapa, localizado no Município de Campos Lindos, Estado do Tocantins, cadastrado na RFB sob o nº 6.137.248-0.

O crédito tributário apurado pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 87.262,61, acrescido dos juros de mora, calculados até 31/10/2007 (R\$ 24.398,62), e da multa proporcional (R\$ 65.446,95), perfaz o montante de **R\$ 177.108,18**.

Relata a autoridade fiscal que a recorrente foi intimado, com ciência no dia 02/10/2007, para comprovar o valor da terra nua declarado, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, e solicitou prorrogação de prazo para atendimento à intimação, tendo sido concedida prorrogação até 05/11/2007. Decorrido o prazo, informa o fiscal que a recorrente não compareceu para atendimento, razão pela qual procedeu ao lançamento de ofício, arbitrando-se o valor da terra nua com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB (fls. 15).

Notificado do lançamento aos 26.11.2007 (fls. 20), o recorrente apresentou impugnação e laudo técnico tempestivamente (fls. 22/126), alegando, em síntese:

01) o arbitramento do VTN foi realizado com base na média dos VTN's declarados pelos contribuintes do município onde se localiza o imóvel e, como se sabe, o valor da terra nua depende da qualidade da terra, das condições de mercado no momento da apuração e de situações específicas da região. Ou seja, os imóveis possuem valor individualizado, não sendo possível apurar uma média entre os imóveis vizinhos e arbitrar o valor de um deles sem levar em conta as especificidades de cada propriedade rural, de modo que o VTN declarado não está sub-avaliado;

02) o VTN arbitrado não condiz com a realidade do imóvel da recorrente, que é praticamente inacessível, não havendo maneiras de transportar a produção agrícola ou pecuária por outro meio que não seja aéreo, o que torna o custo absurdamente alto. Diz que o imóvel fica a 90 Km da cidade de Campo Alegre e a 80 km do povoado de Rancharia, que a estrada é muito arenosa, com erosões de grande porte e que o tráfego só é possível com veículo de tração animal (carroça) ou de motocicleta;

03) que o "Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel" apresentado, de acordo com as normas da ABNT, constata a precariedade de condições de tráfego e que dada a impossibilidade de escoamento da produção em virtude do percurso de 60,00 km em caminho carreiro, fato relevante para a formação de valor na avaliação da propriedade (**item 7.3.3 da NBR 14.653-3 da ABNT**), o avaliador concluiu que deve haver a escolha de métodos de avaliação mais apropriados;

04) afirma que o imóvel em questão está, realmente, localizado em área de grande produtividade de soja, pois os terrenos próximos geralmente são planos e possuem alta

fertilidade natural. Dessa forma, o VTN médio do local, apurado pela autoridade fiscal autuante, é bem superior ao declarado pela recorrente. No entanto, seu imóvel não pode ser explorado em função da dificuldade de acesso, uma vez que não há estradas para escoamento da produção, tendo apenas, pela topografia, vocação para a pecuária;

05) diante dessas peculiaridades, a avaliação pelo método comparativo de dados de mercado deve ser vista com cautela no caso vertente, pois sofre a influência da valorização das terras do altiplano, onde se situam uma das melhores áreas para plantio de soja, contrastando significativamente com as terras objeto da lide;

06) alega que deve ser observada a afirmação constante do laudo segundo a qual “a Adoção do valor médio para a avaliação de terras em Campos Lindos é metodologia inadequada, pois os valores do altiplano variam de 30 a 40 vezes o valor das terras da Fazenda Sônia Maria. Somam-se (*sic*) ainda a falta de infra-estrutura a sudoeste do município onde se localiza o imóvel”;

07) conclui que como a avaliação pelo método comparativo de dados de mercado se mostra inadequada ao presente caso, o avaliador (profissional devidamente habilitado para proceder à avaliação), utilizou outro método, qual seja o "Método do Valor Presente Líquido (VPL)", conforme consta a fls. 13 do laudo, que considera como investimentos, a implantação da estrada, a implantação da exploração pecuária e o valor da propriedade, avaliada pelo Método Direto;

08) que para o cálculo do Valor Presente Líquido, foram elaborados os seguintes orçamentos (anexados aos laudos): investimento na exploração pecuária; investimento de implantação da estrada; custeio da pecuária e manutenção da estrada. Neste método, se o Valor Presente Líquido (VPL) for positivo ou igual a zero, o valor do imóvel será o da avaliação pelo Método Direto. Contudo, se for negativo, anula-se o valor tributável;

09) que no presente caso, considerando os investimentos a serem realizados e receitas futuras com a venda anual das crias no prazo de 10 (dez) anos, descontadas a uma taxa anual de 8% a.a., chegou-se a um Valor Presente Líquido (VPL) com um prejuízo de R\$ R\$ 1.989.040,43;

10) que considerando ser negativo o VPL, uma vez que o grau de utilização da terra ficou prejudicado pela falta de condições de escoar a produção, o valor potencial do imóvel não se confirmou. Em consequência, deve-se anular o valor tributável;

11) informa que a conclusão do laudo de avaliação é de que a vistoria foi fator decisivo para constatação da impossibilidade de escoamento da produção e definição negativa do Valor Presente Líquido (VPL), o que inviabiliza economicamente o aproveitamento eficiente do imóvel, não cabendo nenhuma tributação;

12) alega, ademais, que o imóvel está ocupado por 11 posseiros, ocupando 30% (trinta por cento) de sua área total. Diz que são posses antigas, com mais de 30 (trinta anos) e que não há como desconsiderar a depreciação do valor do imóvel em função da presença desses posseiros;

13) afirma que o imóvel não possui valor de mercado por conta da falta de acesso e da presença dos posseiros. Que já tentou vendê-lo várias vezes, sem sucesso, por conta

da impossibilidade de sua exploração econômica e pelos demais motivos anteriormente expostos;

14) por fim, conclui que restou que o VTN declarado, embora muito inferior à média da região, é o que condiz com a realidade do seu imóvel, pois mesmo estando localizado em uma área altamente produtiva e com VTN médio alto, possui peculiaridades que reduzem drasticamente o valor da terra nua, especialmente a falta de acesso, via terrestre, impossibilitando o escoamento da produção, e a presença de posseiros, o que inviabiliza economicamente o seu aproveitamento eficiente do imóvel, não cabendo sobre ele, em consequência, nenhuma tributação.

A DRJ julgou procedente o lançamento em decisão assim ementada:

Assumo: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE . TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT (NBR 14.653-3), demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1º/01/2003), bem como a existência de características particulares desfavoráveis que justificassem o restabelecimento do VTN declarado.

Lançamento Procedente

Intimado dessa decisão aos 26.01.09 (fls. 146), o recorrente apresentou recurso voluntário aos 16.02.2009, no qual reproduziu as alegações constantes da impugnação, acrescentando, ainda:

a) Discorre sobre os Métodos da Capitalização da Renda e sobre o Método Comparativo e afirma que os resultados apurados no laudo apresentado se fundamentaram estritamente em cálculos matemáticos e no conteúdo das pesquisas, seguindo à risca os requisitos exigidos pela ABNT na Norma Brasileira 14.653-3. Desse modo, afirma que o documento, ao contrário do que consta na decisão recorrida, tem sim valor probatório e deve ser levado em consideração ante sua consistência, uma vez que demonstra e comprova que o imóvel em apreço possui valor muito inferior a outros do mesmo município, em face de suas características especialíssimas;

b) que é possível a apresentação de laudo técnico após o lançamento, não havendo falar em intempestividade. Cita precedente.

c) que não existe área passível de aproveitamento para fins de tributação pelo ITR, uma vez que a inviabilidade demonstrada qualifica a área como não aproveitável, por não ser passível de exploração, nos termos do art. 10, § 1º, IV, da Lei nº 9.393/96, aplicando-se ao caso o § 1º do art. 11 da mesma lei, reproduzidos pelo Decreto nº 4.382/02;

d) que nos termos da legislação mencionada e de acordo com a área do imóvel, a alíquota aplicada pela autoridade autuante está incorreta;

e) que no corpo da DITR, não há campo específico para o contribuinte informar a existência de área não aproveitável, nos termos dos arts. 10, §1º e 11, §1º, ambos da Lei nº 9.393/96, para fins de apuração do ITR, o que faz com que não seja possível aplicar a alíquota correta quando do preenchimento da declaração, como ocorreu no presente caso, o que deve ser corrigido por este Colegiado;

f) por fim, requer seja o lançamento julgado integralmente improcedente ou, caso o laudo não seja considerado, que o processo seja baixado em diligência para que seja feita vistoria "in loco" os representantes do Fisco constatem, pessoalmente, as reais condições do imóvel para fins de apuração do ITR, na forma da lei.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, devendo, todavia, ser conhecido em parte.

Com efeito, a recorrente apresenta diversos argumentos novos em seu recurso voluntário que não decorrem de sua resposta à decisão recorrida, mas se trata, em verdade, de novas alegações que já poderiam ter constado de suas razões de defesa desde a impugnação.

Trata-se dos argumentos relacionados no relatório, acima, nos **itens "c" a "e"**, que dizem respeito, em síntese, **(i)** à inexistência de área passível de aproveitamento em seu imóvel para fins de tributação pelo ITR, nos termos dos arts. 10, § 1º e 11, § 1º, da Lei nº 9.393/96, **(ii)** à incorreção da alíquota aplicada pela autoridade fiscal e **(iii)** à inexistência, no programa da DITR, de campo específico para o preenchimento da informação relativa a inexistência de área passível de aproveitamento no imóvel para fins de apuração do tributo.

Todas essas alegações, que se trata de matéria inédita, trazidas apenas em grau de recurso, em relação às quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciadas por este colegiado em grau de recurso, em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa.¹

¹ Sobre o assunto, sendo a preclusão a perda da faculdade de praticar o ato processual, ensina-nos a doutrina que: “5.Preclusão consumativa: Diz-se consumativa a preclusão, quando a perda da faculdade de praticar o ato processual decorre do fato de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não pode tornar a sê-lo. (...)” (NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – NOVO CPC – LEI 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 744)”

“Contestação. Uma vez apresentada a contestação, com bom ou mau êxito, não é dada ao réu a oportunidade de contestar novamente ou de aditar ou completar a já apresentada (RTJ 122/745). No mesmo sentido: RT 503/178.” (Idem, p. 745)

Nesse sentido, inúmeros são os precedentes deste tribunal no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais cito apenas alguns, ilustrativamente:

Portanto, essa matéria não será conhecida.

Do Valor da Terra Nua

Como relatado, o recorrente foi intimado pela autoridade fiscal para que lhe apresentasse laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, de modo a comprovar o valor da terra nua declarado em sua DITR/2005, de **R\$ 20.000,00 (R\$ 3,68/ha)**.

Não tendo obtido resposta ao Temo de Intimação Fiscal (salientando-se que, conforme solicitado pela recorrente, foi-lhe concedida prorrogação de prazo para essa resposta), a autoridade fiscal, de posse das informações constantes da DITR/2005 e considerando sub-avaliado o valor da terra nua ali constante, procedeu ao arbitramento desse valor com base no SIPT, da RFB, em **R\$ 565.388,66 (R\$ 103,97 por hectare)**.

Apresentada impugnação, juntamente com a qual o recorrente juntou, então, o laudo técnico de avaliação do imóvel, a DRJ julgou o lançamento procedente. O laudo apresentado pela recorrente, embora elaborado de acordo com a NBR 14.653 da ABNT, não

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2006 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente /contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.

DECADÊNCIA

Tendo a contribuinte sido cientificado no transcurso do quinquênio legal não há que se falar em decadência.

NULIDADE DO MPF

Tendo sido realizadas as prorrogações e inclusões no procedimento de fiscalização, não há que se acolher a nulidade do procedimento.

(Acórdão 3301-002.475, autos do processo nº 19515.004887/201013)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou Manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de Fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância Ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

(1001000.297, autos do processo nº 10830.722047/2013-31)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria.

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.

Aplica-se à cooperativa de crédito a legislação da contribuição ao PIS e COFINS relativa às instituições financeiras, sendo irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.

Recurso voluntário negado. Crédito tributário mantido.

(3402004.942, autos do processo nº 16327.000840/2003-81)

foi aceito pelos julgadores de primeira instância por vários fundamentos, sendo o principal deles o fato de que não traz o valor da terra nua. Ademais, a decisão recorrida questiona, ainda, o método de avaliação empregado na sua elaboração.

Segundo a decisão da DRJ,

"o método adotado pelo engenheiro de avaliações - VPL [Valor Presente Líquido] - não consta taxativamente do rol dos métodos descritos na NBR 14.653-3 para avaliação do Valor da Terra Nua de imóvel rural, no caso, a preços de 01/01/2003. O item 8 da Norma descreve os métodos possíveis de utilização, quais sejam: 8.1 - Método comparativo direto de dados de mercado (o método preferencial); 8.2 - Método da capitalização da renda; 8.3 - Método Involutivo; 8.4 - Método evolutivo; 8.5 - Método comparativo direto de custo; 8.6 - Método da quantificação de custo. Cada um dos métodos apresenta peculiaridades e objetivos específicos.

Com essas considerações, entendo que o Laudo Técnico de Avaliação não serve para efeito de conhecimento do VTN em questão, tanto por não trazer conclusivamente um valor, quanto por usar metodologia inadequada para tal fim. Cabe ressaltar que foi exigida pela autoridade fiscal uma prova técnica, para efeito de avaliação do valor fundiário do imóvel e formação de convicção, ou seja, um Laudo onde o Engenheiro de Avaliação deveria mensurar exatamente o Valor da Terra Nua. Sem estarem presentes todos os quesitos e critérios legalmente exigidos, o Laudo apenas concluiu pela inviabilidade econômica e aproveitamento eficiente do imóvel, "não cabendo qualquer tributação".

A esse respeito, o recurso voluntário argumenta, em contrapartida, que o laudo técnico utilizou conceitos universalmente aceitos e consagrados e seguiu rigorosamente a norma NBR 14.653-3 da ABNT, uma vez que o Método da Capitalização da Renda, também utilizado na sua confecção, juntamente com o Método Comparativo, constitui-se em mais uma ferramenta básica para a avaliação de propriedades rurais com produções agropecuárias, de acordo com o Curso de Avaliação de Propriedades Rurais - IBAPE-MG (ABNT NBR 14.653-1, 14.653-3 e 14.653-4).

Argumenta que esse curso apresenta as mais recentes técnicas para identificação do valor de propriedades rurais (fazendas e empreendimentos de base rural) por meio de método comparativo de dados de mercado, evolutivo e da capitalização da renda, com base nas normas da avaliação de bens.

Pois bem.

Nas considerações iniciais do laudo, a fls. 40, consta a seguinte observação:

"Na vistoria da propriedade, constatamos a precariedade das condições de tráfego, praticamente um caminho carroeiro, com erosões de porte. Dada a impossibilidade de escoamento da produção em virtude do percurso de 60,00 km em caminho carroeiro, fato relevante para formação de valor na avaliação da propriedade, (item 7.3.3 da NBR 14.653-3 da ABNT), e indica a escola (sic) de métodos mais apropriados. (destacamos)

Nessa linha, a fls. 51, prossegue o avaliador afirmando que "a adoção do valor médio para a avaliação de terras em Campos Lindos é metodologia inadequada, pois os valores das áreas do altiplano variam de 30 a 40 vezes o valor das terras da Fazenda Sônia

Maria. Soma-se ainda a falta de infra-estrutura a sudoeste do município onde se localizada o imóvel."

Assim, abandonando a metodologia preferencialmente recomendada pela norma NBR 14.653-3, conforme expresso no item 10.1.1 da aludida norma, o engenheiro avaliador adotou o **método do Valor Presente Líquido (VPL)**.

Escolheu, então, as variáveis de um projeto de investimento hipotético e realizou os cálculos pertinentes.

O projeto escolhido foi utilizar o imóvel do recorrente em pecuária, com um rebanho de 2.200 bovinos reprodutores (matrizes) e venda de suas crias. Ao lado dos custos com investimentos e do custeio anual, projetou a formação de 2.200,0 ha de pastos, a aquisição das matrizes, a construção das benfeitorias úteis e necessárias, a implantação de 34 Km e recuperação de outros 26 Km de estradas, além do custeio anual do empreendimento e da manutenção das estradas.

Esse projeto seria desenvolvido ao longo de 10 anos, sendo que as receitas anuais com a venda das crias, além de cobrir o custeio, deveria amortizar o custo com os investimentos realizados, conforme abaixo (fls. 51/52 do laudo):

9.5.2- Método do Valor Presente Líquido (VPL)

Utilizamos as informações coletadas pelo Método Comparativo como investimento do proprietário, cujo o quadro abaixo dá o valor potencial do imóvel.

Descrição	Valor
Valor do Imóvel/ ha	85,00
Área do Imóvel/ há	5.438,0659
Valor do Imóvel/ Alqueire	411,44
Valor Total do Imóvel	462.276,77

O Método adotado é o do Valor Presente Líquido (VPL), tendo como investimentos:

- a) Implantação da exploração pecuária;
- b) Implantação da estrada;
- c) Valor da avaliação do imóvel.

Como despesa anual:

- a) Conservação da estrada;
- b) Custeio pecuário.

Como receita anual: Venda das crias.

Prazo: 10 anos

Taxa de desconto: 8,00% a.a.

Se o Valor Presente Líquido (VPL) for positivo ou igual a zero, o valor do imóvel será o da avaliação pelo Método Direto.

Se for negativo o grau de utilização fica prejudicado, pela falta de condições de escoar a produção, e de consequência anulando o valor tributável.

Assim para o cálculo do Valor Presente Líquido foram elaborados os seguintes orçamentos: (Anexados)

- Investimento na exploração pecuária;
- Investimento de implantação da estrada;
- Custeio da pecuária;
- Manutenção da estrada;

**Valor Presente Líquido (VPL) do Investimento
(Taxa de desconto de 8% ao ano)**

Usando essa metodologia, o projeto se revelou economicamente inviável, e o fluxo de caixa, ao final de 10 anos, negativo, de modo que a conclusão a que chegou o laudo técnico apresentado foi exatamente a seguinte:

"A vistoria realizada foi fator decisivo para constatação da impossibilidade de escoamento de produção, e a definição negativa do Valor Presente Líquido (VPL) inviabiliza economicamente o aproveitamento eficiente do imóvel, não cabendo qualquer tributação. (destacamos)

O prejuízo de 1.989.040,43,, evidencia o que se sabe há muito tempo, a infraestrutura deve ser custeada pelo Governo."

Ocorre que, conforme se percebe, o que fez o laudo técnico, em verdade, não foi proceder à avaliação do imóvel do recorrente e, mais especificamente, da terra nua.

Veja-se que logo nas considerações iniciais, a fls. 40, como descrito acima, o laudo é expresso no sentido de que dada a impossibilidade de escoamento da produção, fato relevante para formação de valor na avaliação da propriedade, o método preferencialmente indicado pela Norma ABNT 14.653-3 não seria o mais apropriado para a avaliação no caso em tela, justificando, assim, a eleição de outro método.

Todavia, a NBR 14.653 da ABNT é uma Norma Brasileira de avaliação de bens, sendo assim composta:

- **NBR 14653-1 – Avaliação de bens – Parte 1: Procedimentos gerais;**
- NBR 14653-2 – Avaliação de bens – Parte 2: Imóveis urbanos;
- **NBR 14653-3 – Avaliação de bens – Parte 3: Imóveis rurais;**
- **NBR 14653-4 – Avaliação de bens – Parte 4: Empreendimentos;**
- NBR 14653-5 – Avaliação de bens – Parte 5: Máquinas, equipamentos, instalações e bens industriais em geral;

- NBR 14653-6 – Avaliação de bens – Parte 6: Recursos naturais e ambientais;
- NBR 14653-7 – Avaliação de bens – Parte 7: Patrimônios históricos.

A norma a ser seguida na avaliação de **imóveis** rurais, é a **NBR 14653-3**, que trata da avaliação de imóveis rurais, e a **NBR 14653-1**, que traz os procedimentos gerais, aplicável, portando, a todas as demais.

Nessa linha, no seu item 8.2, que trata do "**Método da Capitalização da Renda**", a NBR 14653-3 dispõe logo a seguir, no subitem 8.2.1 que "As avaliações **de empreendimentos** [e não imóveis!] de base rural deverão observar as prescrições da ABNT **NBR 14653-4**" (destacamos).

Ou seja, na NBR 14653-3, que trata da Avaliação de bens - Imóveis rurais, o "**Método da Capitalização da Renda**" está especificamente recomendado para a avaliação de **empreendimentos** de base rural, e não para a avaliação de **imóveis** rurais.

Veja-se que na sequência, no item 10 dessa mesma norma NBR 14653-3, que trata dos "Procedimentos especiais", seu subitem 10.1 se ocupa, justamente, das "Terras Nuas" e dispõe, no subitem 10.1.1, que "Na avaliação das terras nuas, deve ser empregado, preferivelmente, o método comparativo direto de dados de mercado".

Assim, percebe-se claramente do laudo apresentado pelo recorrente que embora ele tenha seguido a Norma ABNT 14653, o que ele faz, em verdade, não foi a avaliação do **imóvel** do recorrente e, mais precisamente, da terra nua, como deveria, mas sim a avaliação de um possível e eventual **empreendimento** naquele imóvel, de um projeto de negócio a ser desenvolvido naquele imóvel.

Corroborar essa conclusão o fato de esse "método (ou "indicador", o Valor Presente Líquido - VPL) é descrito, justamente, no item 8.3 da **NBR 14653-4**, que trata, exatamente, da **Avaliação de Bens - Empreendimentos**, cuja utilização é recomendada pela NBR 14653-3, como dito acima, na avaliação de **empreendimentos** de base rural.

8.3.1 Valor presente líquido

Este indicador de viabilidade é expresso pelo valor presente do fluxo de caixa descontado, projetado no horizonte do empreendimento, incluindo o valor do investimento a realizar.

O empreendimento será considerado viável quando o seu valor presente líquido for nulo ou positivo, para uma taxa de desconto equivalente ao custo de oportunidade de igual risco.

Assim, não se está, aqui, questionando a validade do método utilizado, mas sim o fato objetivo de que o laudo não trouxe o valor da terra nua, que é o que realmente importa para a apuração do tributo a ser recolhido pela recorrente e deveria ter sido perseguido no trabalho desenvolvido pelo avaliador.

Desse modo, entendo que tem razão a decisão recorrida quando diz que o laudo não conclui trazendo um valor para a gleba rural, o que deveria ser o seu objeto, qual seja mostrar o valor da terra nua, a preços de 01/01/2005, de modo que a autoridade fiscal pudesse verificar se o VTN declarado estava correto.

Com todo o respeito, também entendemos, tal como o julgador de primeira instância, que não é de competência legal do avaliador concluir, no laudo, se cabe ou não recair sobre o imóvel rural alguma tributação. O que o laudo deveria ter feito, de fato, era apurar, dentro das regras da NBR 14.653-3, o valor da terra nua, qualquer que fosse, devidamente justificado e comprovado, o que não fez.

Concluir que não cabe nenhuma tributação sobre o imóvel em questão é o mesmo que dizer que o imóvel do recorrente não tem valor nenhum ou, em outras palavras, que tem valor igual a ZERO, o que, evidentemente, não é verdade.

Com efeito, para a avaliação do empreendimento rural constante do laudo pelo método eleito, o avaliador procedeu à avaliação do imóvel do recorrente valendo-se, exatamente, do Método Comparativo (o que havia dito ser inadequado), e chegou a um valor para o imóvel, qual seja R\$ 462.276,77, que constou do laudo como investimento do recorrente no hipotético empreendimento avaliado.

Desse modo, realmente, o laudo em questão não se presta à finalidade a que se destina, pelo que não há como ser considerado.

A recorrente questiona, ainda, o fato da decisão recorrida ter afirmado que o laudo técnico não foi apresentado tempestivamente e, uma vez caracterizado o baixo valor do VTN declarado, somente restava à autoridade fiscal arbitrar o VTN, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96. No entanto, afirma que há decisões deste tribunal admitindo a apresentação de laudo técnico após o lançamento, não havendo falar em intempestividade.

A esse respeito, não tem razão a recorrente.

De fato, não tendo a recorrente apresentado o laudo técnico à fiscalização para comprovar a correção do valor da terra nua informado em sua DITR, considerando-o sub-avaliado, o auditor fiscal, então, arbitrou o valor da terra nua com base no SIPT, da RFB, conforme dispõe o art. 14 da Lei nº 9.393/96. Era o procedimento legal a ser adotado.

Por outro lado, o laudo não foi acatado pela autoridade julgadora de primeira instância não por intempestividade, mas por motivos outros, especialmente por não trazer o valor da terra nua.

Caso não tivesse sido aceito por intempestivo, o julgador sequer o teria analisado.

Por fim, sobre o pedido para que os autos sejam baixados em diligência para que seja realizada vistoria "in loco" pelos auditores fiscais, ressalto que não há previsão legal para esse tipo de procedimento nesta fase processual, procedimento este aliás, que teria por objetivo suprir a deficiência de uma prova, qual seja o laudo técnico, da qual a recorrente já poderia ter eficientemente se desincumbido caso o documento apresentado tivesse trazido as respostas adequadas.

Processo nº 11845.000196/2007-00
Acórdão n.º **2402-006.855**

S2-C4T2
Fl. 199

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer em parte** do recurso voluntário **para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.**

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Relatora