



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

Processo nº 13161.720288/2008-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.633 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria ITR - VTN E RESERVA LEGAL
Recorrente ANNIBAL ESPINOLA RODRIGUES COELHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

PERÍCIA. NÃO COMPROVAÇÃO DA IMPRESCINDIBILIDADE. REJEIÇÃO. A prova pericial surge como meio para suprir a carência de conhecimentos técnicos do julgador para solução do litígio. Afinal, não é admissível que o julgador seja detentor de conhecimentos universais para examinar cientificamente todos os fenômenos possíveis de figurar na seara tributária. No caso em debate, no tocante ao valor do VTN, constam nos autos 03 laudos técnicos e a informação do SIPT, provas suficientes para que o colegiado firme sua convicção sobre a procedência, ou não, das imputações feitas ao fiscalizado.

ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA. INFORMAÇÃO EXTRAÍDA DO SISTEMA DE PREÇO DE TERRAS (SIPT). NULIDADE. INOCORRÊNCIA. No tocante ao pretenso cerceamento do direito de defesa perpetrado pela autoridade fiscal, com a utilização do valor da terra nua constante no SIPT, não assiste razão ao recorrente, já que a possibilidade do arbitramento do preço da terra nua consta especificamente no art. 14 da Lei nº 9.393/96, a partir de sistema a ser instituído pela Secretaria da Receita Federal. Utilizando tal autorização legislativa, a Secretaria da Receita Federal, pela Portaria SRF nº 447/2002, instituiu o Sistema de Preços de Terras - SIPT, o qual seria alimentado com informações das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, bem como com os valores da terra nua da base de declarações do ITR.

ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA. INFORMAÇÃO EXTRAÍDA DO SISTEMA DE PREÇO DE TERRAS (SIPT). HIGIDEZ PROCEDIMENTAL. LAUDO TÉCNICO QUE ANALISA PORMENORIZADAMENTE O IMÓVEL RURAL, SEGUNDO AS NORMAS DA ABNT, É MEIO HÁBIL PARA CONTRADITAR O VALOR DO SIPT.

Caso o contribuinte não apresente laudo técnico com o valor da terra nua, pode a autoridade fiscal se valer do preço constante do SIPT, como meio hábil para arbitrar o valor da terra nua que servirá para apurar o ITR devido. Entretanto, apresentado laudo técnico, assinado por profissional competente e secundado por Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, esse é meio hábil para contraditar o valor arbitrado a partir do SIPT, exceto se no laudo existir uma nulidade formal ou substancial objetivamente detectável.

MAJORAÇÃO DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL A PARTIR DA MATRÍCULA, APÓS GEORREFERENCIAMENTO. ÁREA DE RESERVA LEGAL NO PERCENTUAL DE 20% DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL NO REGISTRO CARTORÁRIO. NECESSIDADE DA MAJORAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. No momento em que a autoridade fiscal utilizou a área total do imóvel rural majorada pelo georreferenciamento, este feito em ano posterior ao exercício auditado, e, como consta na matrícula do imóvel que existe uma área de 20% dele a título de área de reserva legal, necessariamente também deveria ter majorado a área de reserva legal.

CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais, o TCU e as cúpulas dos poderes executivo e legislativo têm esse poder. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que foi objeto do verbete sumular CARF nº 2 (DOU de 22/12/2009), *verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em REJEITAR as preliminares e, no mérito, em DAR parcial provimento ao recurso para utilizar o valor de R\$ 1.101,65 por hectare para o arbitramento do VTN do imóvel rural auditado, bem como em deferir a área de reserva legal total de 1.371,9 hectares. Vencidas as Conselheiras Núbia Matos Moura que mantinha o VTN utilizado pela autoridade fiscal e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que utilizava como arbitramento o valor da média das DITR do SIPT.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 31/10/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte ANNIBAL ESPINOLA RODRIGUES COELHO, CPF/MF nº 337.089.917-53, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 24/11/2008, auto de infração (fls. 98 e seguintes), com ciência postal, a partir da DITR do exercício 2005 do imóvel denominado FAZENDA MARINA, NIRF nº 2.321.651-4, localizado BR-060 KM 486, TRECHO CAMPO GRANDE-NIOAQUE, Maracaju (RS). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 97.796,40
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 73.347,30

A autoridade fiscal revisou a DITR-exercício 2005 do imóvel acima descrito, procedendo as seguintes alterações (fl. 101):

	DECLARADO – DITR	AUTO DE INFRAÇÃO
ÁREA TOTAL DO IMÓVEL	6.701,6 hectares	6.898,5 hectares
VTN	R\$ 3.593.146,00	R\$ 32.333.269,50

Segue a motivação para as alterações acima perpetradas na declaração do fiscalizado (fls. 99 e 100):

*****Área total do imóvel***** >> Valor Declarado:
6.701,60 ha. Valor Apurado: 6.898,50 ha.

** Requisito: Propriedade do imóvel rural em 1º de janeiro do ano de exercício da DITR (Lei nº 9.393/1996, art. 1º). Valor Comprovado: 6.898,50 ha (Matric. 11.939: 6.898,50 ha). Documento apresentado: matrícula/escritura pública (fls. 35 a 48).

(...)

*****Valor da terra nua***** >> Valor Declarado:
R\$ 3.593.146,00. Valor Apurado: R\$ 32.333.269,50.

*** Requisito: Valor da Terra Nua (VTN) de mercado do imóvel em 10 de janeiro do ano de exercício da DITR (Lei nº 9.393/1996, art. 8º, §§ 1º e 2º, e art. 10, § 1º). Valor Calculado: R\$ 32.333.269,50. Documento apresentado: laudo técnico/declaração (fls. 58 a 96).*

Conforme NBR 14653-3:2004, item 9.2.3.5-"d", da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), é obrigatório nos graus II e III que, no caso da utilização de fatores de homogeneização, o intervalo admissível de ajuste para cada fator e para o conjunto de fatores esteja compreendido entre 0,80 e 1,20.

No presente laudo apresentado, tal item não foi atendido (fl. 74, e 79 a 81): os fatores de homogeneização referentes à classe de solo dos elementos 1, 5 e 6 são menores que 0,8 (0,72), obtido pela divisão da nota agrônômica do imóvel avaliando (0,46) pelas notas agrônômicas dos elementos 1, 5 e 6 (0,64).

Desta forma, ficou comprovado, quanto à fundamentação, a falta de grau II do laudo técnico, o que impossibilita concluir que o VTN/ha avaliado (R\$ 1.101,65) represente o valor de mercado em 10 de janeiro do ano de exercício da DITR (havia sido declarado um VTN/ha no valor de R\$ 536,16).

Diante dos fatos apurados, resta calcular o valor da terra nua conforme Lei nº 9.393/1996, art. 14: no caso de subavaliação, a Secretaria da Receita Federal do Brasil procederá A determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre pregos de terras constantes de sistema por ela instituído, e os dados de Área total, Área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização. Também, de acordo com § 10 do mesmo artigo, as informações sobre pregos de terra considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Portanto, o VTN será calculado com base no VTN/hectare referente ao ano de exercício da DITR e do município de localização do imóvel rural, no valor de R\$ 4.687,00, obtido do Sistema de Pregos de Terra (SIPT), instituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Portaria SRF no 447/2002), para fornecer informações relativas a valores de terra para o cálculo e lançamento do ITR. Conforme tela anexada ao processo, tais fatores foram informados pela Prefeitura Municipal do Município de localização do imóvel rural.

(...)

Compulsando os autos, extraem-se as seguintes informações adicionais:

- de acordo com a tela do SIPT, o valor médio extraído das DITR importou em R\$ 1.286,01 por hectare, e por aptidão agrícola/outras, R\$ 4.687,00 por hectare, este conforme informação da Prefeitura de Maracaju – MS (fl. 97);
- o Laudo Técnico de Avaliação subscrito pelo Engenheiro Agrônomo Frederico Hellmann atribuiu um valor de R\$ 1.101,65 por hectare

para o exercício 2005 (fl. 76), a partir de 05 amostras, com a ART respectiva (fls. 59 a 96).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Foi juntado ADA com uma área de 1.340,3 hectares, como de reserva legal (fl. 147), bem como Laudo Técnico especificando um valor de VTN de R\$ 1.048,16, para o exercício 2005 (fl. 175).

A 1ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, indeferiu pedido de perícia e rejeitar preliminares argüidas e, no mérito, julgou procedente em parte a impugnação, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 04-22.064, de 08 de outubro de 2010 (fls. 206 e seguintes).

Abaixo, no mérito, transcrição da fundamentação da decisão acima (fls. 211 e 213), *verbis*:

Para o lançamento em questão, a autoridade fiscal considerou o valor por aptidão agrícola para o município de Maracaju/MS, extraído do SIPT, informado pela Prefeitura desse município, de R\$ 4.687,00 por hectare para Exercício 2005, conforme consulta de fls. 97, na qual também se pode constatar que o VTN médio apurado com base nas DITRs processadas do mesmo Exercício e município importou em R\$ 1.286,01.

*O laudo apresentado pela contribuinte em atendimento à intimação fiscal foi rejeitado pela autoridade lançadora, que apontou deficiências nele encontradas, quanto a não observar determinações contida em norma da ABNT. A autoridade fiscal destacou, em suma, que os fatores de homogeneização dos elementos da amostra pesquisada ultrapassaram o intervalo admissível estipulado na NBR 14653-3, e que, assim, o laudo não se enquadrava no grau II, o que impossibilita que seja aceito para comprovação do VTN no Exercício tratado. Na impugnação, o contribuinte apresentou novo laudo técnico, no qual foram substituídas algumas das amostras utilizadas no laudo anterior, com vistas a cumprir a determinação contida na norma da ABNT quanto ao intervalo admissível de ajuste de para cada fator, no caso de utilização de fatores de homogeneização. Apesar disso, impõe-se reconhecer que esse novo laudo técnico apresentado também não atende exigências da ABNT. O item 9.2.3.5, alínea "b", da NBR 14653-3 dispõe que, para enquadramento nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que o Laudo contenha, **"no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados"**. Os dados de mercado coletados devem, ainda, se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliando, contemporâneos à data do fato gerador do ITR. No caso aqui tratado, das seis amostras consideradas no primeiro laudo, cinco tratam de valores de imóveis localizados em Aquidauana/MS e um de Nioaque/MS e nenhum de Maracaju/MS, e não há comprovação de que sejam dados de mercado efetivamente utilizados, havendo razões suficientes para se considerar que se tratam de opiniões dadas por terceiros. O município de Aquidauana é bem distante de Maracaju, como demonstra o mapa apresentado com o laudo*

técnico, e está localizado no Pantanal Sul-mato-grossense, não havendo justificativa para se aceitar que valores de imóveis localizados naquele município sirvam para amparar laudo técnico que pretende apurar VTN do imóvel aqui tratado. Entendo que o fato de o Incra considerar como região de Aquidauana os municípios de Anastácio, Dois Irmãos do Buriti e Nioaque, como afirmado no laudo técnico, não é justificativa suficiente para reconhecer que o imóvel aqui tratado, localizado entre os municípios de Nioaque e Maracaju, tem VTN comparável com os imóveis de Aquidauana. Porém, se fosse o caso de aceitar essa justificativa, caberia observar que a tabela referencial do Incra para a região de Aquidauana, descrita no laudo técnico, apresenta valores médios de terra nua muito superiores ao indicado para o imóvel no laudo, e que o profissional não levou em consideração os valores contidos nessa tabela. A classificação de Áreas do imóvel feita no laudo, nas classes III, IV, VI e VIII, em função da capacidade de uso da terra, não encontra reflexo na distribuição de Áreas contida no mesmo laudo, onde se indica a existência de Área ocupada com pastagem de 2.998,0 ha e com agricultura de 1.182,0 ha., entre outras. Acrescente-se que o laudo técnico demonstrou levantamento de valores para o Exercício 2005 e apenas procedeu a atualização monetária para apuração do VTN dos Exercícios 2004 e 2006, o que não encontra amparo na norma da ABNT.

O novo laudo técnico contém os mesmos defeitos apontados para o anterior, tendo inovado apenas quanto às amostras, posto que manteve três dados de imóveis localizados em Aquidauana e acrescentou valores que seriam de imóveis localizados em Sidrolândia, mas também não apresentou comprovação de que se tratem de dados de mercado efetivamente utilizados.

Informações fornecidas por outros profissionais, como corretores de imóveis, podem ser definidas apenas como opiniões, e não servem para amparar um laudo elaborado com fundamentação e grau de precisão II, como indicado na NBR 14.653 da ABNT, e requerido pela autoridade fiscal, da mesma forma que a atualização monetária por meio de qualquer índice também não encontra amparo na norma da ABNT para fundamentar um laudo com fundamentação e grau de precisão II.

(...)

No caso, a Área total do imóvel informada na matrícula n.º 11.939 do Registro de Imóveis de Maracaju/MS, aberta em 28/05/2008, é de 6.898,55 ha., apesar de, no laudo técnico e mapa elaborados em outubro de 2008, o profissional ter considerado que a Área total era de 6.701,6 ha. A Área total devidamente registrada na matrícula do imóvel, encontrada por georreferenciamento, deve ser tributada em nome do interessado, conforme dispositivos citados, em razão de estar comprovado que ele detinha a posse sobre a totalidade antes mesmo do registro na matrícula. O fato de a medição e alteração da matrícula ter ocorrido em ano posterior ao do Exercício aqui tratado, comprovando posse de área maior do que a matriculada, s.m.j., serve de prova da situação nos anos

anteriores, desde que não haja comprovação de ocorrência de outro fato, como compra ou venda de área, que afaste esse entendimento.

Cabe razão ao contribuinte apenas quanto ao pleito de afastar a tributação sobre a área de 38,6 ha., correspondente A Rodovia BR-060, que corta o imóvel, como averbado na matrícula. Assim, impõe-se reduzir a área total do imóvel para 6.859,9 ha.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 29/10/2010 (fl. 220). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 30/11/2010 (fl. 222).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. teve seu direito de defesa cerceado em decorrência da falta de esclarecimento de como se originou os valores do SIPT para o exercício em debate, vulnerando o princípio da legalidade estrita vigente no direito tributário;
- II. “Apesar de o recorrente entender equivocada a desconsideração do laudo apresentado, bem como irreal o VTN arbitrado de ofício pela autoridade fiscal, empreendeu viagem à cidade de Maracaju-MS, juntamente com engenheiro agrônomo, e levantou, no cartório imobiliário local, os preços praticados em 2005 para venda de imóveis na região e, nesta oportunidade, apresenta NOVO LAUDO TÉCNICO, elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica. Neste laudo técnico, ora apresentado, elaborado com grau de fundamentação e precisão II, com a Anotação de Responsabilidade Técnica — ART devidamente registrada no CREA/MS, onde é apontado o seguinte: “Para o ano de 2004, NÃO encontramos elementos suficientes para a elaboração de laudo separado, em função da retração do mercado de terras no Estado. Optamos por utilizar o índice IGPM-FGV, o qual teve o valor de 12,42%, para o ano de 2004 (tabela em anexo) Desse modo o valor do VTN a ser considerado será de R\$ 933,45”” (fl. 233 – transcrição do recurso voluntário). Ainda, deve-se anotar que o imóvel avaliado tem um diferencial em relação aos demais imóveis de Maracaju (MS), tradicional celeiro do estado do Mato Grosso do Sul, pois está localizado na divisa com o município de Anastácio, possuindo características semelhantes com as terras dos municípios de Anastácio, Nioaque, Dois Irmãos do Buriti e com a parte montanhosa do município de Sidrolândia, ressaltando que o imóvel avaliado possui uma parte encravada nos contra fortes da Serra do Maracaju, que aliás lhe empresta o nome. Digno de se observar ainda que houve uma retração no preço de terra no MS em 2004, que se reflete na avaliação em 1º/01/2005;
- III. o fisco insiste em tributar a área georreferenciada posteriormente ao exercício, majorada em relação a então registrada, sob argumento de que o contribuinte tinha a posse total do imóvel. Seguindo esse raciocínio, é necessário também majorar a área de reserva legal, pois

se encontra registrado na matrícula do imóvel a averbação de 20% da área dele, o que terá o condão de elevar a reserva legal para 1.371,9 hectares, conforme ADA e novo Laudo em anexo;

- IV. a multa de ofício aplicada no percentual de 75% sobre o imposto lançado não se presta para apenar a conduta em foco, pois houve mera divergência entre os dados informados pelo contribuinte e aqueles considerados pela autoridade fiscal, devendo ser reduzida ou cancelada, sendo certo que no percentual aplicado tem caráter marcadamente confiscatório.

Alfim, no caso de manutenção de dúvida, pugna pelo deferimento de perícia, já indicando os quesitos para tanto, bem como o nome e endereço de seu experto.

Compulsando o Laudo anexo ao recurso voluntário (fls. 259 a 320), vê-se que foi subscrito pelo engenheiro Agrônomo Ênio Bianchi Godoy, tendo apurado um VTN de R\$ 1.049,38 para ano de 2005 (para avaliação do exercício 2006), a partir de uma amostra com 11 eventos, tendo sido utilizado o IGP-M para deflacionar o preço para o exercício antecedente. Foi juntado ADA (exercício 2009) que especifica uma área de reserva legal equivalente a 20% da área total do imóvel (fl. 331).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 29/10/2010 (fl. 220), sexta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 30/11/2010 (fl. 222), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 02/12/2010, quinta-feira (ponto facultativo em 1º/11/2010 – dia do servidor público – e feriado nacional de finados em 02/11/2010, conforme Portaria MPOG/SE nº 834/2009). Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

De plano, rejeita-se qualquer pedido de perícia, pois o processo já se encontra com elementos de convicção para julgamento, contendo 03 laudos técnicos de avaliação do imóvel auditado e os valores de avaliação do SIPT. Nada mais é necessário para firmar a convicção deste colegiado sobre a procedência, ou não, das infrações imputadas ao fiscalizado.

No tocante ao pretense cerceamento do direito de defesa perpetrado pela autoridade fiscal, com a utilização do valor da terra nua constante no SIPT, não assiste razão ao recorrente, já que a possibilidade do arbitramento do preço da terra nua consta especificamente no art. 14 da Lei nº 9.393/96, a partir de sistema a ser instituído pela Secretaria da Receita Federal.

Utilizando tal autorização legislativa, a Secretaria da Receita Federal, pela Portaria SRF nº 447/2002, instituiu o Sistema de Preços de Terras – SIPT, o qual seria alimentado com informações das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, bem como com os valores da terra nua da base de declarações do ITR.

A instituição do SIPT está prevista em lei, não havendo qualquer violação ao princípio da legalidade tributária, sendo certo que no caso vertente a autoridade fiscal utilizou o valor da terra nua constante no sistema, extraído a partir de valor informado pela Prefeitura de Maracaju (MS), com a aptidão agrícola outras, informado pelo município de Maracaju (MS), no montante de R\$ 4.687,00 por hectare (VTN), conforme tela do SIPT acostada aos autos na fase que antecedeu a autuação (fl. 97), sendo, em princípio, um dado válido para arbitramento do valor da terra nua.

Dessa forma, encontra-se nos autos o valor arbitrado pela autoridade fiscal, com a origem dele, não se podendo aceitar a tese de cerceamento do direito de defesa, pois caberia ao contribuinte contraditá-lo com laudos técnicos de avaliação da área auditada, o que terminou ocorrendo nestes autos, quando o contribuinte logrou trazer três laudos.

Superada a preliminar de nulidade acima, passa-se ao mérito da demanda.

Diferentemente do apreendido pela decisão recorrida, parece-me que o contribuinte fiscalizado logrou trazer aos autos um conjunto de laudos técnicos (03), apontando harmonicamente o valor do VTN em todos eles, com valores no entorno de um mil reais o hectare de terra nua (VTN), todos subscritos por profissionais de engenharia, com as ARTs respectivas, valores inclusive em linha com aquele indicado no próprio SIPT, como média das DITR, esta no importe de R\$ 1.286,01. Ademais, vê-se que a medida que as autoridades de piso colocavam óbices aos laudos apresentados, o contribuinte produziu novos laudos, aumentando os elementos amostrais pesquisados, para robustecer sua defesa.

Em um cenário como o acima descrito, parece-me desarrazoada a utilização de um valor do SIPT que excede em quase quatro vezes aquele indicado pela própria média das DITR, constante do próprio SIPT, bem como pelos Laudos Técnicos, quando se sabe, inclusive, que estes foram apresentados exatamente para realçar as peculiaridades do imóvel rural auditado.

Assim, não poderia a autoridade autuante simplesmente arrostar o Laudo Técnico em face do valor apresentado pelo SIPT (aptidão agrícola – outras – dado fornecido pela municipalidade), por eventual ausência do grau de fundamentação e precisão exigido na intimação, mas precisaria de uma prova adicional para fulminar o Laudo, sob pena deste só ter validade se seus valores estiverem em linha com aqueles constantes do SIPT. Se assim fosse, não se necessitaria de laudo técnico, bastando arbitrar diretamente o valor da terra nua com base no SIPT, o qual faria uma prova absoluta do VTN.

Ora, os valores constantes do SIPT devem ser utilizados de forma supletiva, sempre que o contribuinte não apresente o laudo técnico de avaliação do imóvel auditado, ou quando este tenha uma nulidade formal ou substancial objetivamente detectável, não me parecendo que a discussão sobre o grau de fundamentação do laudo (fls. 99 e 100), feita pela autoridade autuante, tenha o condão de nulificar o auto, permitindo que o VTN seja arbitrado em um montante que excedeu em quase quatro vezes o valor apontado pelo laudo (ratificado pelos laudos sucessivos), bem como pela própria média das DITR apontadas no SIPT.

Apresentado o Laudo Técnico, a autoridade autuante o rechaçou em decorrência de uma pretensa ausência do grau de fundamentação e precisão II, como constou na intimação original. Essa também foi, em essência, a linha seguida pela decisão *a quo*. Ocorre que esse procedimento não é adequado, já que o Laudo do contribuinte somente poderia ser arrostrado por um Laudo produzido pela União, que analisasse especificamente o imóvel

auditado, de forma similar ao que ocorre no deferimento da perícia pela autoridade julgadora de primeira instância, na forma do art. 18, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 – (“*Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados*”), ou caso fosse apontada uma nulidade formal ou substancial detectável objetivamente, como já dito, o que não ocorreu no caso vertente.

Aceitar o procedimento acima da autoridade autuante (seguido também pela julgadora) implicaria em afastar qualquer laudo em dissonância com o SIPT, como já dito, sem uma contra-prova documental que tratasse do mesmo ponto da controvérsia, sempre lembrando que as realidades tratadas pelo SIPT e pelo Laudo específico têm apenas pontos de contato, porém são diversas. O SIPT, como ocorreu nestes autos, detém valores genéricos de determinado município. Já o laudo técnico aprecia determinado imóvel nesse município, detalhando suas especificidades.

O procedimento perpetrado pela autoridade lançadora (e corroborado pela autoridade julgadora) implicaria na assunção de uma completa subjetividade na definição da base de cálculo da exação, a depender apenas daquela que a autoridade reputasse mais “razoável”, que sempre seria o valor do SIPT, eventualmente até ratificado pelo laudo técnico. Isso não pode ser acatado, já que o laudo técnico avaliou de forma individualizada o imóvel rural em discussão, sendo subscrito por profissional competente, e, em princípio, não poderia ser arrostado pelos valores genéricos do SIPT.

Com as considerações acima, aqui se entende que se deve utilizar o valor do VTN trazido pelos laudos técnicos. Ocorre que os laudos apontaram valores ligeiramente diferentes para o VTN, como abaixo se vê:

	VALOR DO VTN por hectare
LAUDO TRAZIDO NA FASE QUE ANTECEDEU A IMPUGNAÇÃO	R\$ 1.101,65
LAUDO TRAZIDO NA IMPUGNAÇÃO	R\$ 1.048,16
LAUDO TRAZIDO NO RECURSO VOLUNTÁRIO	R\$ 933,45

O laudo trazido no recurso voluntário asseverou textualmente que não obteve elementos suficientes para firmar o valor do VTN para o exercício 2005 (1º/01/2005), tendo simplesmente deflacionado o valor do exercício seguinte, utilizando para tanto o IGP-M. Este procedimento é um tanto arbitrário, pois não se pode efetivamente aquilatar se os preços de terra sofreram uma (des)valorização na forma do IGP-M. Na verdade, apenas se não houvesse outros elementos de prova nos autos poder-se-ia utilizar uma metodologia como essa, porém há outros elementos a firmar um VTN mais próximo da realidade, como se demonstrará a seguir. Ademais, sem elementos de prova para mensuração do ano específico, entendo que o último dos valores acima não deve ser utilizado.

Sobrando os dois primeiros laudos, com valores em linha, entendo que se deve utilizar o primeiro dos laudos (VTN de R\$ 1.101,65), quer porque mais antigo, e assim mais próximo do fato gerador do ITR, quer porque se encontra em maior proximidade com o valor da média das DITR, constante do próprio SIPT (R\$ 1.286,01).

Com as considerações acima, entendo que se deve utilizar o valor do VTN de R\$ 1.101,65 para o exercício 2005.

Já no tocante à majoração da área de reserva legal, entendo que assiste razão ao recorrente. Ora, no momento em que a autoridade fiscal utilizou a área total do imóvel rural majorada pelo georreferenciamento, este feito em ano posterior ao exercício auditado, e, como consta na matrícula do imóvel que existe uma área de 20% dele a título de área de reserva legal (fl. 329), necessariamente deveria ter majorado a área de reserva legal, ressaltando aqui que tal área majorada (de reserva legal) já constou no ADA do exercício 2009 (fl. 331).

Assim, entendo que se deve considerar uma área de 1.371,9 hectares, como de reserva legal.

Por último, passa-se a debater a irresignação do recorrente em relação à multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado.

O recorrente afirma que a multa de ofício tem caráter confiscatório. Aqui, um pequeno parêntese, antes da análise dogmática dessa irresignação. O princípio da proibição de efeito de confisco é de difícil constatação, e, como diz Heinrich Kruse, quando fala do “imposto sufocante”, mais se assemelha ao “*monstro do Lago Ness do Direito Tributário: ninguém o viu e todos escrevem sobre ele*”¹.

Agora, transcreve-se a norma constitucional que positivou tal princípio:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I a III - omissis;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...) (grifou-se)

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Ainda, deve-se ressaltar que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno (Portaria MF nº

¹ Apud Schoueri, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. 1ª ed., Rio de Janeiro, 2005, p. 302.

256, de 22 de junho de 2007, DOU de 23 de junho de 2009), que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, *verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

O entendimento acima, que já existia no antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, foi objeto da **Súmula 1ºCC nº 2**: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, e, com espeque no art. 72, *caput* e §4º, do Regimento Interno do CARF², deve-se ressaltar que o enunciado sumular é de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Com as considerações acima, rejeita-se a tese defensiva de que a multa de ofício tem caráter confiscatório.

Concluindo, como exemplo de julgado que acata a higidez da multa de ofício de 75%, traz-se o aresto abaixo:

EINFAC - 276154/RN - 2001.84.00.001819-9/02 [0001819-79.2001.4.05.8400/02], sessão de 21 de junho de 2002, relator o Juiz Sérgio Murilo Wanderley Queiroga, unânime, Pleno do TRF-5ª Região, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS INFRINGENTES. REAPRECIÇÃO DETERMINADA PELO STF. IMPOSTO DE RENDA. IHT. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA DE 75%. PRECEDENTE DO PLENÁRIO DESTE TRIBUNAL.

I- Cuida a hipótese de reapreciação de embargos infringentes determinado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que, dando provimento ao recurso extraordinário interposto pela União Federal, anulou o acórdão proferido por este egrégio

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

§ 1º a § 3º Omissis;

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

Plenário, tão-somente na parte que se refere à redução da multa contida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 75%(setenta e cinco por cento), ante a reserva de Plenário estabelecida no art. 97 da CF/88.

2- Resta prejudicada a apreciação da constitucionalidade do dispositivo acima referido, tal como determinado na V. decisão proferida pelo colendo Supremo Federal, em virtude de já haver manifestação do órgão máximo do Tribunal entendendo ser ele constitucional quando do julgamento dos Embargos Infringentes 324630: Tributário e processual civil. Embargos infringentes em apelação cível. Imposto de renda. Horas extras. Funcionários da Petrobrás. Indenização de horas trabalhadas- IHT. Caráter remuneratório. Incidência. Multa de 75%. Lei 9.430/96. SELIC. Legitimidade. Precedentes. Embargos providos (Des. Lázaro Guimarães, julgado em 16 de abril de 2008).

3- Incidência da multa de 75% (setenta e cinco por cento) posto que não ofende ao princípio do não-confisco. Precedente do Plenário deste TRF.

4-Embargos infringentes providos.

Por tudo, neste ponto, sem razão o recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, em DAR parcial provimento ao recurso para utilizar o valor de R\$ 1.101,65 como VTN/hectare do imóvel rural auditado, bem como deferir uma área de reserva legal de 1.371,9 hectares.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos