



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

Processo n° 13312.000027/2010-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-003.294 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria ITR - Glosa de áreas ocupadas com benfeitorias, arbitramento do VTN e outras infrações.
Recorrente MARILHA HOLDING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A Declaração de ITR está sujeita a revisão pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que pode exigir do sujeito passivo a apresentação dos comprovantes necessários à verificação da autenticidade das informações prestadas. Não se concebe o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório, cuja comprovação é ônus do contribuinte.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora pode indeferir as diligências, que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sendo certo que tal conduta não caracteriza cerceamento do direito de defesa do contribuinte, mormente quando já foi oportunizada a produção das provas que a parte pretendia fossem produzidas com a diligência requerida.

ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS, PRODUTOS VEGETAIS E PASTAGENS. COMPROVAÇÃO.

O contribuinte deve comprovar, por meio de documentação pertinente, as áreas ocupadas com benfeitorias, produtos vegetais e pastagens.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). LAUDO DE AVALIAÇÃO.

O arbitramento do valor da terra nua, apurado em laudo de avaliação, que serviu de base para o preenchimento de sua DITR e para o lançamento, deve ser mantido, mormente quando o novo laudo trazido pela defesa não demonstre de forma inequívoca a retificação pretendida pela defesa.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

JOÃO BELLINI JUNIOR – Presidente Substituto.

Assinado digitalmente

NÚBIA MATOS MOURA – Relatora.

EDITADO EM: 20/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alice Grecchi, João Bellini Junior, Livia Vilas Boas e Silva, Núbia Matos Moura e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Contra MARILHA HOLDING LTDA foi lavrado Auto de Infração, fls. 132/146, para formalização de exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do imóvel denominado Fazenda Urtiga, com 1.168,0 ha (NIRF 7.529.900-3), localizado no município de Camocim/CE, relativo aos exercício 2005 a 2008, no valor de R\$ 12.393.366,35, incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 30/12/2009.

A infração imputada à contribuinte no Auto de Infração foi falta de recolhimento do imposto, apurado em razão da glosa dos seguintes valores declarados, os quais não foram comprovados pela contribuinte, durante o procedimento fiscal:

- (i) áreas ocupadas com benfeitorias;
- (ii) benfeitorias; e
- (iii) culturas, pastagens cultivadas melhoradas e florestas plantadas.

Para melhor ilustrar as infrações detectadas pela autoridade fiscal veja-se quadro a seguir e trecho extraído do Auto de Infração:

ITR 2005 a 2008	Declarado	Auto de Infração
07-Área Ocupada com Benfeitorias	68,0 ha	0,0 ha
10-Produtos Vegetais	350,0 ha	0,0 ha
13-Pastagens	645,0ha	0,0 ha
20-Valor das Benfeitorias	R\$8.234.611,00	R\$0,00
21-Valor das Culturas/Pastagens/Florestas	R\$8.760.225,00	R\$0,00

Vale ressaltar ainda que não consta no Contrato Social da empresa a Atividade Rural, bem como a empresa não apresentou cópia das folhas do Diário e Razão onde constem, separadamente, as Receitas Despesas da Atividade Rural.

Além disso o Laudo de Reavaliação faz prova contra a empresa ora fiscalizada, haja vista que o terreno é não edificado, com exceção de algumas casas de taipa, com cobertura em telha de barro. Há também o fato de que o Terreno encontra-se em sua maioria com mata virgem, tudo conforme descrito no Laudo de Reavaliação de Bens assinado pela contadora: Glayys Queiroz Oliveira da LGM Contabilidade e Processamento, pela contadora: Emiliana Medeiros de Oliveira e pelo engenheiro civil: Denis Sales Maia.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, que, depois da realização de diligência, restou não conhecida pela autoridade julgadora de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/BSA nº 03-45.826, de 09/11/2011, fls. 232/241.

Sucedeu-se recurso voluntário, que foi provido, por unanimidade de votos, para determinar o retorno dos autos a DRJ, para julgamento da impugnação. (Acórdão nº 2201-002.065, de 16/04/2013, fls. 273/276).

Ato contínuo, a impugnação foi julgada, por unanimidade de votos, improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme acórdão DRJ/BSB nº 03-55.148, de 25/09/2013, fls. 285/306.

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 07/10/2013, Aviso de Recebimento (AR), fls. 307, a contribuinte apresentou, em 05/11/2013, recurso voluntário, fls. 309/324, trazendo as alegações a seguir parcialmente transcritas:

Negativa do pedido de perícia. Cerceamento do direito de defesa – A autuação concluiu, de forma presumida, pela inexistência de áreas de pastagem nativa, de benfeitorias úteis ou necessárias, e de áreas ocupadas com produtos vegetais, que realmente se constituem em áreas não tributáveis e como tal foram informadas e arroladas nas Declarações de ITR, estando, igualmente, em plena conformidade com a situação física do imóvel.

O acórdão recorrido, contudo, negou produção da referida prova, arguindo-a como desnecessária ao exame em questão, o que, porém, revela um claro e manifesto cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Do erro do julgamento. Da indevida supressão das áreas de preservação permanente e de reserva legal. Áreas não tributáveis. Glosas equivocadas – Diante do exposto no art. 10, § 1º, da Lei nº 9.393, de 1996, impossível pudesse o agente fiscal estipular o

VTNt com base no preço total de mercado do imóvel, apurado no laudo de avaliação que foi elaborado para servir de base exclusivamente à reavaliação do imóvel, sem considerar, para tanto, os elementos pertinentes aos critérios de apuração do ITR, previstos nas normas de regência.

Ora, o preço total do imóvel, fixado naquele laudo de avaliação, foi formado a partir de diversos elementos, dentre os quais alguns que, na concepção legal para fins de apuração do ITR, se constituem como não tributáveis.

O preço de mercado do imóvel, tal como ocorreu no laudo de reavaliação do bem, não compreende exclusivamente o valor da terra nua tributável (VTNt), porque ali não foram consideradas as exclusões previstas em lei, tais como: a área de pastagem nativa, a área composta de benfeitorias e a área plantada com produtos vegetais.

A glosa foi produzida de forma ilegal, na medida em que o agente fiscal não observou sequer os procedimentos elencados no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

A falta de apresentação dos documentos solicitados durante o procedimento fiscal não justifica a estipulação do VTNt do imóvel com base na área total do imóvel, sem as deduções previstas em lei.

As áreas não tributáveis (68 ha de benfeitorias, 350 ha ocupados com produtos vegetais e 645 ha ocupados com pastagem nativa) perfazem 1.063 ha, de um imóvel, cuja área total é de 1.168ha.

Fosse crível a presunção erroneamente produzida pela autuação, estaríamos diante de um área totalmente desertificada, na qual não se conceberia a existência de um mínimo de pastagem nativa.

Do erro quanto à fixação do VTNt do imóvel, referente aos anos de 2007 e 2008. Reavaliação registrada na contabilidade – A autoridade fiscal glosou as áreas não-tributáveis informadas nas DIAT e considerou o VTNt como aquele constante do preço total de mercado do imóvel, apontado em laudo de avaliação elaborado no ano de 2004.

Contudo, em março de 2007, a contribuinte promoveu uma nova reavaliação do imóvel, através de um Laudo Técnico de Avaliação, elaborado pela empresa Domus, que atribuiu ao referido bem o preço de mercado no valor de R\$ 296.700,00.

A redução apurada nesse laudo de avaliação levou em consideração o fato de não terem ocorrido os investimentos almejados para a área do imóvel, como a construção do aeroporto de Camocim, com investimentos que anteriormente haviam sido estimados pelo Governo do Estado, que pretendia instituir naquela região um pólo turístico.

Esse novo valor de mercado do imóvel encontra-se devidamente reconhecido na contabilidade da empresa, e quanto a este fato, a fiscalização não cogitou.

Ressalte-se que a contribuinte constatou, inclusive, a existência de erro nas suas DIAT, referentes aos exercícios 2007 e 2008, pois manteve-se o valor das informações relativas ao preço do imóvel, sem considerar o que constava dos registros contábeis da empresa.

Da exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal – Há também, outro erro na autuação e na própria DIAT, que não levaram em consideração a

Processo nº 13312.000027/2010-19
Acórdão n.º **2102-003.294**

S2-C1T2
Fl. 332

porção de área de preservação permanente e de reserva legal, consideradas como área não tributável, para fins de apuração do ITR.

E quanto á este fato, a jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que “*o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade da Ao Declaratório Ambiental do Ibama*”

É o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

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

Quanto ao pedido de diligência que foi indeferido pela decisão recorrida, deve-se esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

No presente caso, a diligência proposta pela contribuinte tem por objetivo, comprovar a existência das áreas ocupadas com benfeitorias, pastagens e produtos vegetais. Ocorre que, diante da glosa efetivada pela autoridade fiscal, a comprovação da existência das áreas deveria ter sido providenciada pela contribuinte e juntada aos autos quando da apresentação da impugnação.

Destaque-se que durante o procedimento fiscal a contribuinte foi devidamente intimada a fazer tal comprovação, sendo certo que foi justamente a falta de demonstração das referidas áreas que deu causa ao lançamento. Aliás, a autoridade fiscal deixou bastante claro na descrição dos fatos, parte integrante do Auto de Infração, que a não-existência de tais áreas restou comprovada pelo Laudo de Reavaliação de Bens, fls. 91/100, que foi apresentado pela contribuinte à época da fiscalização.

Diga-se, ainda, que a autoridade julgadora de primeira instância, embora tenha indeferido, no acórdão recorrido, o pedido formulado pela contribuinte, havia determinado uma diligência em momento anterior, conforme Resolução 03-366, de 15/12/2010, fls. 216/224, solicitando a intimação da contribuinte para apresentação dos documentos comprobatórios de tais áreas. Todavia, a contribuinte quedou-se silente ao Termo de Diligência/Solicitação de Documentos, fls. 226/227.

Nestes termos, há de se concluir que não restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa argüido pela contribuinte, posto que lhe foi oportunizado fazer a comprovação da existência das áreas ocupadas com benfeitorias, com pastagens e com produtos vegetais por várias vezes, seja durante o procedimento fiscal, seja quando da apresentação da impugnação ou quando da realização da diligência determinada pela autoridade *a quo*.

Afasta-se, portanto, a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

No mérito, deve-se esclarecer de pronto que o lançamento não cuida de arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN). A autoridade fiscal no Auto de Infração glosou as áreas ocupadas com produtos vegetais, com pastagens e com benfeitorias e, via de consequência, considerou que o valor total do imóvel (R\$ 17.520.450,00, atribuído pelo

contribuinte nas suas DITR/2005, 2006, 2007 e 2008) seria igual ao VTN, já que os valores das benfeitorias e das culturas/pastagens/florestas não poderiam ser admitidas em razão da falta de comprovação da existência das mesmas. Ou seja, a autoridade fiscal, considerando a existência do Laudo de Reavaliação, que valorava o imóvel em R\$ 17.520.450,00 e era textual ao afirmar que no imóvel não existiam benfeitorias e não se referia a existência de áreas ocupadas com pastagens ou produtos vegetais, entendeu que o valor total do imóvel era igual ao VTN.

Tal esclarecimento se faz necessário dado que o contribuinte em seu recurso afirma que a autoridade fiscal não observou sequer os procedimentos determinados no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Ora, considerando que o lançamento não cuidou de arbitramento do VTN, não há que se falar em cumprir os ritos previstos no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

No que se refere a glosa das áreas ocupadas com produtos vegetais, com pastagens e com benfeitorias a contribuinte insiste em afirmar a sua existência, contudo, não trouxe aos autos nenhum documento comprobatório que permitisse a conclusão da existência de tais áreas no imóvel em questão. Trata-se, portanto, de mera alegação sem prova, quando em Direito é pacífico o entendimento de que alegar sem provar é o mesmo que não alegar (*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*).

Nesse sentido, cumpre dizer que o Código Tributário Nacional (CTN), visando à simplificação da estrutura necessária à fiscalização e arrecadação de tributos, previu hipóteses em que o sujeito passivo presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à efetivação do lançamento e antecipa o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Tal modalidade de pagamento/lançamento, denominada de lançamento por homologação, hodiernamente, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União, dentre os quais se encontra o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

Contudo, a sistemática do lançamento por homologação não dispensa o contribuinte de fazer prova das informações prestadas em suas DITR.

E este é o caso dos autos. Conforme aqui já mencionado, a contribuinte foi inúmeras vezes intimada a fazer a comprovação das referidas áreas ocupadas com produtos vegetais, pastagens e benfeitorias. Contudo, nada foi apresentado.

Nestes termos, deve-se manter as glosas das áreas ocupadas com produtos vegetais, com pastagens e com benfeitorias.

No que se refere aos áreas de preservação permanente e de reserva legal, a contribuinte afirma que houve erro no preenchimento de suas declarações, contudo, mais uma vez, incorreu em meras alegações sem nada provar. Aqui deve-se registrar que assiste razão a decisão recorrida quando afirma que mesmo que houvesse a possibilidade de retificação das DITR, em uma eventual hipótese de erro de fato, tal somente seria possível caso restasse comprovadas todas as exigências necessárias para a fruição do benefício fiscal, tais como apresentação de Ato Declaratório Ambiental e averbação das áreas de reserva legal, junto ao registro de imóveis competente.

Aliás, a contribuinte sequer quantificou tais áreas, seja na impugnação ou no recurso, tratando-se, portanto, de pedido genérico.

Assim, não há como acolher o pedido de retificação das DITR para inclusão de áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de cálculo do imposto devido.

Por fim, deve-se examinar o pedido de retificação das DITR, no que se refere ao valor total do imóvel. Afirma a contribuinte que em março de 2007 promoveu uma nova reavaliação do imóvel, através de um Laudo Técnico de Avaliação, fls. 188/200, elaborado pela empresa Domus, que atribuiu ao referido bem o preço de mercado no valor de R\$ 296.700,00. Esclarece, ainda, que a redução apurada nesse laudo de avaliação levou em consideração o fato de não terem ocorrido os investimentos almejados para a área do imóvel e que esse novo valor encontra-se devidamente reconhecido na contabilidade da empresa.

Mais uma vez assiste razão a decisão recorrida, que rechaçou o Laudo Técnico de Avaliação, pelos motivos a seguir transcritos, os quais adoto integralmente:

(...) entendo que o teor do documento trazido aos autos realmente não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não segue a totalidade das normas da ABNT, para um Laudo com Grau II de fundamentação e precisão, não demonstrando o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador dos ITR/2005 (1º.01.2005), 2006 (1º.01.2006), 2007 (1º.01.2007) e 2008 (1º.01.2008), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no primeiro Laudo apresentado pela contribuinte.

Ademais, nesse Laudo, às fls. 188/200, há a informação expressa que trata-se de um Parecer Técnico e não de Laudo de Avaliação com Grau II de fundamentação e precisão, sendo por demais sucinto, posto que de seu total de páginas, 8 (oito) delas são apenas descrição da caracterização da Região onde se encontra o imóvel com a apresentação de dados referentes a caracterização geográfica do município, características ambientais, divisão política-administrativa, aspectos demográficos e sociais (domicílios, saúde e educação), infraestrutura (saneamento e energia elétrica), economia e finanças (produto interno bruto e finanças públicas).

De fato, a avaliação constante desse Parecer não atende aos requisitos estabelecidos na NBR 14.6533, principalmente os itens 7.4 – Pesquisa para estimativa do valor de mercado, 7.5 – Diagnóstico do mercado, 7.7 – Tratamento de Dados e 9 – Especificação das Avaliações, com todos os elementos de pesquisa identificados (número de dados efetivamente utilizados maior ou igual a cinco – item 9.2.3.5) e em especial o subitem 9.2.2.2., que estabelece que o profissional deve enquadrar o seu trabalho em cada item da Tabela 2 da Norma, para conferir o grau de fundamentação do Laudo de Avaliação. Além disso, foi observado que:

- não há especificação para cada um dos exercícios abrangidos pela ação fiscal;

- a amostra utilizada se refere a apenas 3 (três) imóveis, de terrenos urbanos, conforme informação do INCRA;

- não há como saber se os elementos de pesquisa são uma AMOSTRA REPRESENTATIVA da situação em que se encontra o imóvel avaliando, e

- não há EXPLICAÇÃO DOS DADOS COLETADOS NO MERCADO com suas principais características econômicas, físicas e de localização, a fim de que fosse possível fazer uma comparação entre as amostras apresentadas e o imóvel avaliando.

Ainda, ocorre que a exemplo do VTN/ha originariamente declarado de R\$ 450,01/ha, o VTN/ha apontado pelo autor do trabalho de R\$ 254,02/ha, menor do que o declarado, também, se encontra muito abaixo do VTN, correspondendo a apenas 1,7%, do constante no Laudo de fls. 91/100, de forma que o acatamento da pretensão da contribuinte exigiria uma demonstração que não deixasse dúvidas da inferioridade do imóvel em relação aos outros existentes na região, além de erro material na avaliação do primeiro Laudo apresentado, o que não aconteceu.

Enfim, o autor do trabalho não fez, de maneira objetiva, a comparação qualitativa das características particulares do imóvel em comparação com as demais terras dos imóveis rurais circunvizinhos, não evidenciando, de forma inequívoca, que o mesmo possui características particulares desfavoráveis diferentes das características gerais da microrregião de sua localização, para fins de justificar a revisão pretendida.

Assim, vislumbro que a alteração do VTN arbitrado somente poderia ser considerada caso a impugnante tivesse carreado aos autos novo Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, com as exigências apontadas pela autoridade fiscal, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do seu imóvel em particular, a preços de 1º.01.2005, 1º.1.2006, 1º.1.2007 e 1º.1.2008 (art. 1º caput e art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96), bem como as suas características desfavoráveis em relação aos demais imóveis avaliados, e, principalmente, a ocorrência de erro material no primeiro laudo apresentado, de modo a descaracterizá-lo como documento hábil para fins de tal arbitramento.

Aqui, registre-se, conforme já mencionei neste voto, que a autoridade fiscal não promoveu arbitramento do VTN, apenas desconsiderou (glosou) os valores especificados pela contribuinte em suas DITR para as benfeitorias e para as culturas/pastagens/florestas e, via de conseqüência, igualou-se o valor total do imóvel, R\$ 17.520.450,00, ao VTN.

Tal procedimento está perfeitamente correto, dado que o Laudo de Reavaliação de Bens, fls. 91/100, era textual ao afirmar que no imóvel não existiam benfeitorias e não se referia a existência de áreas ocupadas com pastagens ou produtos vegetais. Ora, se referido Laudo, que foi utilizado pela contribuinte para o preenchimento de suas DITR, afirma que o valor total do imóvel é de R\$ 17.520.450,00 e que referido imóvel não possui benfeitorias, tampouco, áreas ocupadas com produtos vegetais e com pastagens, há

Processo nº 13312.000027/2010-19
Acórdão n.º 2102-003.294

S2-C1T2
Fl. 337

de se concluir que o valor especificado no laudo corresponde ao VTN, posto que nenhum outro elemento foi valorado no mencionado documento.

Acrescente-se, ainda, que a afirmação da recorrente de que o novo valor, especificado no Laudo, elaborado em 2007, de R\$ 296.700,00, tenha sido reconhecido em sua contabilidade, carece de comprovação.

Nessa conformidade, deve-se manter o VTN do imóvel em R\$ 17.520.450,00, nos termos em que consubstanciado no Auto de Infração.

Ante o exposto, voto por afastar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora