



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

**Processo n°** 13603.720529/2009-42  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-01.750 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de abril de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** GERALDO ALVES MACIEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA FORNECIDO PELA SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA.

Deve ser mantido o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), cujo levantamento foi realizado mediante a utilização dos VTN médios por aptidão agrícola, fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura, mormente, quando o contribuinte não comprova e nem demonstra, de maneira inequívoca, através da apresentação de documentação hábil e idônea, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado.

Preliminar rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Helenilson Cunha Pontes.

## Relatório

GERALDO ALVES MACIEL, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 075.807976-15, com domicílio fiscal na cidade de Igarapé - Estado de Minas Gerais, na Rua São Joaquim, nº 107 – Bairro Centro, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 4.056.722-2 – Fazenda Cachuana, situada no município de Igarapé - MG), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem - MG, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 90/95, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 100/109.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 22/06/2009, a Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 01/04), com ciência, em 29/06/2009, através de AR (fls. 52), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.287,05 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 2003, fato gerador 01/01/2004, exercício 2004.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em virtude de o contribuinte não ter cumprido os requisitos previstos na legislação para a comprovação do Valor da Terra Nua, declarado em sua DITR/2004, ou seja, ou seja, não apresentou Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, nem comprovou por meio de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais ou pela EMATER, como indicado no Termo de Intimação Fiscal. Infração capitulada no artigo 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 05/09), entre outros, os seguintes aspectos:

- que através do Termo de Intimação Fiscal Nº 06110/00025/2009, de 06/04/2009, intimou-se o contribuinte em referência, via postal, com Aviso de Recebimento — AR, através do endereço cadastrado por ele junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos a seguir discriminados: (1) - Apresentar cópias autenticadas ou cópias simples, acompanhadas dos originais, dos documentos discriminados a seguir: Identificação do contribuinte; Matrícula atualizada do registro imobiliário ou, em caso de posse, documento que comprove a posse e a inexistência de registro de imóvel rural; Certificado de Cadastro de Imóvel Rural — CCIR — do INCRA;

- que para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do Imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica —

ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método direto de dados de mercado. Alternativamente o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2004, a preço de mercado;

- que a falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra — SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei 9.393/96 pelo VTH/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2004 no valor de: - CULTURA/LAVOURA R\$ 8.000,00; - CAMPOS R\$ 4.000,00; - PASTAGEM/PECUÁRIA R\$ 6.000,00; - MATAS R\$ 4.000,00;

- que da análise dos documentos apresentados constatamos que o contribuinte não apresentou documentos para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN), ou seja, não apresentou Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, nem comprovou por meio de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais ou pela Emater, como indicado no Termo de Intimação Fiscal;

- que, assim, do exposto acima, conclui-se pela falta de comprovação do Valor da Terra Nua - VTN declarado, o que enseja o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra — SIPT da RFB - Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2004 no valor de R\$ 4.000,00 por hectare (ha).

Em sua peça impugnatória de fls. 53/54, instruída pelos documentos de fls. 55/88, apresentada, tempestivamente, em 29/07/2009, o contribuinte se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o referido crédito foi constituído, subentendido que não foram aceitos os argumentos e documentos acostados na resposta (Doc. II) ao Termo de Intimação Fiscal nº 06110/00025/2009, somente menciona a ausência do Laudo de Avaliação;

- que, entretanto, Sr. Delegado, o IMPUGNANTE não tem condições de apresentar Laudo de Avaliação do valor da terra nua, visto que a Fazenda Municipal de São Joaquim de Bicas/MG não tem pessoal para promover a avaliação necessária; e a responsável pela EMATER local não elabora o referido laudo e, por engenheiro é inviável diante das condições financeiras do impugnante;

- que a situação é de uma clareza a sol a pino, levando a pacífica conclusão que, após analisada a resposta ao termo de intimação, principalmente na documentação acostada de que ficou comprovado o erro no preenchimento das declarações por parte do IMPUGNANTE. Assim, tais elementos permitem deduzir com facilidade o quadro fático ocorrido, sendo visível que no preenchimento das declarações foi retirado um zero incorretamente, o que resultou na indicação de que a terra nua valeria R\$ 3.000,00, sendo que na realidade não ocorreu mudança no valor;

- que alhures, sobre a referida resposta/defesa, extrai-se da notificação, que não foi sequer apreciada, configurando uma verdadeira omissão do poder público, somente, e,

sem qualquer fundamentação, é expedida uma posterior notificação de lançamento que ora se impugna;

- que, por fim, a ora IMPUGNADA, antes de promover a notificação de lançamento, deveria ter, na pior das hipóteses, intimado o IMPUGNANTE para complementar uma suposta falta de documentos, como determina a legislação aplicável.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF decide julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que contra o contribuinte interessado foi emitida, em 22.16.2009, a Notificação de Lançamento nº 06110/00058/2009 de fls. 01/09, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 5.287,05, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2004, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais, tendo como objeto o imóvel rural denominado "Fazenda Cachuana", cadastrado na RFB, sob o nº 4.056.722-2, com área declarada de 138,9 ha, localizado no Município de Igarapé/MG;

- que no que tange à alegação de que a resposta à intimação inicial, às fls. 10/13, não teria sido apreciada pela fiscalização, e que por isso haveria uma omissão do poder público, sem qualquer motivação, equivoca-se o impugnante, posto que o Termo de Verificação Fiscal, peça integrante da Notificação de Lançamento, registra, às fls. 06, os argumentos apresentados na resposta do contribuinte e que o arbitramento do VTN foi realizado por falta de documentação hábil comprobatória de seu valor e de acordo com o art.14 da Lei nº 9.393/1996 e artigos 51 e 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), caracterizando, portanto, tanto a análise da documentação enviada quanto a fundamentação para o lançamento efetuado;

- que, ademais, não há nenhuma irregularidade no fato de a autoridade fiscal não ter acatado os documentos de prova apresentados pelo requerente para comprovação do VTN, posto que a aceitação ou não dos mesmos, depende dos critérios de avaliação utilizados na análise desses documentos, à luz da legislação de regência;

- que contendo a Notificação de Lançamento os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito a descrição dos fatos e ao enquadramento legal da matéria tributada, e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência dessa Notificação, de fls. 01/09, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em qualquer irregularidade que macule o lançamento;

- que quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2004, de R\$ 3.000,00 (R\$ 21,60 por hectare), foi aumentado para R\$ 555.600,00 (R\$ 4.000,00 por hectare), valor este apurado com base no valor apontado no SIPT para as áreas de "campos" ou "matas", consoante extrato do SIPT, às fls. 49, que é o menor valor, por aptidão agrícola, apontado nesse sistema, e conforme descrição feita pela fiscalização, às fls. 02 e 05/06;

- que se faz necessário verificar, a princípio, que não poderia a autoridade fiscal deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que o VTN declarado, por hectare, para o exercício de 2004, até prova documental hábil em contrário, está de fato subavaliado, por ser muito inferior não só a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola da terra (pastagem/pecuária (R\$ 6.000,00/ha) e cultura/lavoura (R\$ 8.000,00/ha)], mas também ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITRs do exercício de 2004, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Igarapé - MG, que foi de R\$ 4.367,98, como se observa da "tela/SIPT", às fls. 49;

- que, na impugnação, o requerente apenas alega que houve erro no preenchimento das declarações, após o exercício de 2003, posto que, de 1997 a 2002, o VTN declarado foi de R\$ 30.000,00, às fls. 20/31, ficando evidenciado que houve a retirada de um zero incorretamente, e que esse seria o valor correto, pois não teria ocorrido nenhuma mudança;

- que ocorre que, esse valor declarado, igualmente, nas DITR de 1997 a 2002, de R\$ 215,98/ha (R\$ 30.000,00: 138,9 ha), a exemplo do VTN/ha declarado na DITR/2004 (R\$ 21,60/ha), também se encontra muito abaixo dos VTNs relacionados no SIPT, equivalendo a menos de 5,4% do menor valor nele apontado por aptidão agrícola, para terras de matas e campos (R\$ 4.000,00/ha), além de corresponder a apenas 4,9% do VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs, de R\$ 4.367,98, referentes aos imóveis localizados no município de Igarapé - MG, para o ano de 2004, 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, o que não aconteceu;

- que cabe ressaltar que o VTN declarado de 1997 a 2002, que no entendimento do impugnante seria o VTN correto, apresentam idêntico valor (R\$215,98/ha), levando-se a hipótese de que não haveria oscilações no mercado imobiliário rural no transcorrer desse todos esses exercícios, fato que em nosso entendimento seria muito difícil ocorrer;

- que se registra que o fato de o VTN declarado, nas DITR de 1997 a 2002, não ter sido motivo de revisão, em procedimento de malha, não quer dizer que ele não estivesse subavaliado e sim que outros parâmetros de revisão das declarações foram priorizados;

- que, de qualquer forma, não obstante a alegação do impugnante de que houve erro ao declarar o VTN de R\$3.000,00 e que seria de R\$30.000,00, em se tratando do Valor da Terra Nua, caberia ser comprovado o seu valor, por meio de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, que atenda, ainda, aos requisitos das Normas da ABNT (atual NBR 14.653-3), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e as fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de **1º de janeiro de 2004**, além da existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT, cabendo ressaltar que tal documento deveria ter sido apresentado junto à sua impugnação, considerando que não foi apresentado em resposta à intimação, conforme solicitado pela autoridade fiscal;

- que se ressalta, que na fase de impugnação o ônus da prova continua sendo do contribuinte. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato a firmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação;

- que não tendo sido apresentado "Laudo Técnico de Avaliação", com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 01/01/2004, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE  
TERRITORIAL RURAL - ITR*

*Exercício: 2006*

*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 - NBA. 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 em questão.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/11/2009, conforme Termo constante às fls. 97/99, o recorrente interpôs, tempestivamente (30/11/2009), o recurso voluntário de fls. 100/109, instruído pelos documentos de fls. 110/112, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que se percebe que no cálculo do montante devido, levou-se em consideração como a área da propriedade de 138,9 hectares, entretanto não levou em consideração a área de 21 hectares de reserva legal, gravadas no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Betim na Matrícula de nº 2 82.657(em anexo). Certidão esta juntada a época da resposta ao Termo De Intimação Fiscal nº 2 06110/00025/2009;

- que, entretanto o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, determina em seu art. 12, que não são tributáveis as áreas de reserva legal;

- que, ademais a referida propriedade possui ainda uma área de preservação permanente em torno de 20 hectares. Portanto, a área não tributável da propriedade é na realidade de 97, hectares;

- que o ato administrativo de lançamento não poderá subsistir, devendo ser anulado, quando lhe faltar qualquer um dos pressupostos estruturais do ato jurídico administrativo, diga-se, nos termos da teoria tradicional, quando maculado de vícios: o motivo

(pressuposto); ou o agente competente; ou a forma; ou o conteúdo (objeto); ou mesmo a finalidade;

- que, nesses termos, será nulo o lançamento embasado em evento tributário inexistente, isto é, a área tributável não é 138,9 hectares, mas 97,9 hectares, conforme demonstrado acima;

- que, portanto, por ser diferente daquele que deveria integrar a obrigação tributária, pois são vícios profundos, que comprometem visceralmente o ato, tornado nulo de pleno direito;

- que coalescendo os dados imprescindíveis que integram a estrutura do lançamento e ocorrendo seu ingresso no processo comunicacional do direito, mediante notificação às partes, existe o ato jurídico administrativo de lançamento tributário. A relação de pertinencialidade com o sistema normativo e, portanto, tem-se a validade. Outra coisa, no entanto, é testar essa validade consoante os padrões estabelecidos pela ordem em vigor, confrontando-se o ato existente com o plexo de normas jurídicas que o disciplinam, levando, percorridos os trâmites legais, A declaração prescritiva exarada por um órgão do sistema, certificando a validade ou invalidade do ato em questão;

- que para que se certifique a validade do ato de lançamento, não basta que este tenha sido celebrado mediante a conjugação de elementos tidos como substanciais. Imprescindível que seus requisitos estejam em perfeita consonância às prescrições legais. A mera conjugação existencial dos elementos, em expediente recebido pela comunidade jurídica com a presunção de validade, já não basta para sustentar o ato que ingressa nesse intervalo de teste. Para ser confirmado, ratificando-se aquilo que somente fora tido por presumido, há de suportar o confronto decisivo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Como visto nos autos, além da discussão da preliminar de nulidade do auto de infração a discussão principal de mérito diz respeito ao arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN).

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argúi, preliminarmente, a nulidade do auto de infração amparado na tese de lançamento baseado, exclusivamente, em presunções e, no mérito, tece considerações sobre o Valor da Terra Nua.

É de se registrar, inicialmente, que o recorrente não apresentou nenhum laudo de avaliação do Valor da Terra Nua – VTN, bem como não apresentou nenhum laudo atestando a existência de áreas isentas ou não tributáveis.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento argüida, sob o entendimento de que de que houve, em síntese, ofensa ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, assegurado no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, por discordar, em síntese, dos procedimentos adotados pela fiscalização para lavratura do presente Auto de infração, é de se dizer que a decisão recorrida já se manifestou, que o trabalho fiscal iniciou-se na forma prevista nos arts. 7º e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, observada especificamente, a Instrução Normativa SRF nº 094, de 1997, que dispõe sobre os procedimentos adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, feita mediante a utilização de malhas.

Observou, ainda, a autoridade julgadora em primeira instância que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através de auto de infração, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172, de 1966 — CTN, e art. 4º da citada IN/SRF nº 094/1997, observada, no que diz respeito aos documentos de prova, a Norma de Execução (NE) correlata, no caso, a NE SRF Cofis nº 002, de 07 de outubro de 2003 não havendo necessidade de verificar "*in loco*" a ocorrência de possíveis irregularidades, como sugere o requerente.

Ora, não há que se falar em área de preservação permanente e área de utilização limitada (reserva legal), já que o próprio recorrente nada informou em sua DIAT/2004, conforme pode ser observado às fls. 33 dos autos.

Ademais, mesmo que fosse possível, o contribuinte não atenderia às normas legais, já que é corrente majoritária neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a área de utilização limitada / reserva legal, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, no Cartório de Registro de Imóveis, até a data do fato gerador do imposto, bem como a partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Em assim sendo, entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

*A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo*

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

*A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi efetuada de forma a prejudicar a ampla defesa.

Com a devida vênia, o Auto de Infração foi lavrado tendo por base os valores constantes em documentos oficiais, onde consta de forma clara a existência das áreas glosadas, que são partes integrantes do Auto de Infração, sendo que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, cuja ciência foi por AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não

se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

Ademais, no caso em questão, o ônus da prova documental é do contribuinte autuado, a qual cumpre guardar ou produzir, conforme o caso, até a data de homologação do autolancamento, prevista no § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT) para efeito de apuração do ITR devido naquele exercício, e apresentá-los à autoridade fiscal, quando exigido.

Da mesma forma, não há como negar que a irregularidade apontada pelo autuante foi devidamente caracterizada e compreendida pelo interessado, tanto é verdade que o mesmo contestou o referido auto de infração de forma a não deixar dúvidas quanto ao perfeito conhecimento dos fatos, através da Impugnação acompanhada de documentação. Portanto, o fundamental é que o contribuinte tenha tomado ciência do presente auto de infração, e tenha exercido de forma plena, dentro do prazo legal, o seu direito de defesa.

Enfim, no caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Como já manifestou a decisão de primeira instância o lançamento foi legal e corretamente efetuado. Foi modificado o Valor da Terra Nua - VTN declarado através da Declaração de ITR pelo constante da tabela do SIPT, utilizando-se a aptidão agrícola (fls. 49).

Assim, é legal e de conhecimento de todos os contribuintes que toda declaração apresentada está sujeita a verificação por parte da autoridade fiscal, o qual tem, por ofício, obrigação em intimar o declarante a apresentar comprovante e/ou prestar esclarecimentos a respeito do declarado, sob pena de retificação e arbitramento de lançamento.

Da análise efetuada na documentação apresentada pelo contribuinte, ficou constatada a não apresentação do Laudo de Avaliação para se proceder a comprovação do Valor da Terra Nua – VTN, lançado pelo contribuinte em sua DIAT/2004, por isso foi lavrado o Auto de Infração.

Como visto nos autos, a autoridade lançadora entendeu que houve subavaliação do Valor da Terra Nua - VTN, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Secretaria da Receita Federal em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393, de 1996, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2004, de R\$ 3.000,00 (R\$ 21,60 por hectare), foi aumentado para R\$ 555.600,00 (R\$ 4.000,00 por hectare), valor este apurado com base no valor apontado no SIPT para as áreas de "campos" ou "matas", consoante extrato do SIPT, às fls. 49, que é o menor valor, por aptidão agrícola, apontado nesse sistema, e conforme descrição feita pela fiscalização, às fls. 02 e 05/06.

Observou, ainda, a decisão recorrida, que autoridade fiscal lançadora não poderia deixar de arbitrar um novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que o VTN declarado,

por hectare, para o exercício de 2004, até prova documental hábil em contrário, estaria subavaliado, por ser muito inferior não só a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola da terra (pastagem/pecuária (R\$ 6.000,00/ha) e cultura/lavoura (R\$ 8.000,00/ha), mas também ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITRs do exercício de 2005, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Igarapé - MG, que foi de R\$ 4.367,98, como se observa da "tela/SIPT", às fls. 49.

Não há dúvidas de que o procedimento utilizado pela fiscalização para apuração do Valor da Terra Nua - VTN, com base nos valores constantes em sistema da Secretaria da Receita Federal, encontra amparo no artigo 14, da Lei nº 9.393, de 1996.

É de se ressaltar, que 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, tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte logra comprovar que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

No caso em questão o Valor da Terra Nua - VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, alimentado com informações, repassados pela Secretaria Estadual de Agricultura do estado em que pertence o município de localização do imóvel constante da base de dados da Receita Federal, conforme se constata às fls. 49.

O fato de a autoridade fiscal arbitrar a base de cálculo do tributo diferente da apurada pelo interessado não violou os direitos fundamentais do contraditório e ampla defesa previstos na Constituição, pois, em nada obstou para que o interessado houvesse apresentado Laudo Técnico de Avaliação, para demonstrar, especificamente, o Valor da Terra Nua - VTN da propriedade levando em conta suas peculiaridades.

Não há dúvidas de que o Valor da Terra Nua - VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia — CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

Como visto no relatório, a modificação do Valor da Terra Nua foi realizado com base nos dados cadastrais apurado por aptidão agrícola e, conseqüentemente, o VTN declarado pelo recorrente, naquela declaração, foi desprezado.

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, no caso 31 de dezembro de 2003.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, tem 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, na opinião deste Relator, 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 do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em laudo técnico ou de sua Declaração.

Quero deixar claro, que este não é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se ao 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 e não à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o município no ano de 2004.

Por outro lado, 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*

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

*Artigo 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) capacidade potencial da terra;*
- c) dimensão do imóvel.*

*§ 2º - Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado. (o grifo não é do original)*

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.

Tenho para mim, que as atividades do Estado, mesmo quando no exercício de seu poder discricionário, está vinculados a ordem Jurídica. Dai o significado do princípio da legalidade para o Estado. Este só pode fazer aquilo que a lei o autoriza.

Enfim, levando em conta que o Valor da Terra Nua – VTN utilizado neste lançamento teve por base a média por aptidão agrícola e que esta metodologia cumpre os critérios fixados pela legislação de regência e tendo em vista que o documento apresentado nos autos não é suficiente para reconhecer VTN por hectare menor que o considerado pela autoridade fiscal, entendo estar correto o arbitramento realizado.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)  
Nelson Mallmann

CÓPIA