



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13603.723065/2013-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.412 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de junho de 2020  
**Recorrente** MARCIO PEREZ NOGUEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2009

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NÃO OCORRÊNCIA**

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). A intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal) feita por edital é o procedimento legal previsto nos casos em que não foi possível intimar o interessado pessoalmente ou por via postal, não sendo razão para a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

**VALOR DA TERRA NUA. DESCONSIDERAÇÃO DO ARBITRAMENTO DIANTE DA COMPROVAÇÃO POR LAUDO QUE CUMPRE OS REQUISITOS EXIGIDOS PELA FISCALIZAÇÃO.**

Afasta-se a manutenção do arbitramento realizado pela fiscalização com base no VTN registrado no SIPT quando existir a comprovação do VNT declarado mediante laudo técnico que atende aos requisitos exigidos pela fiscalização, que justifica o reconhecimento de valor menor.

**EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA. NECESSIDADE.**

Apesar de nos fatos geradores ocorridos antes de 2012, ser desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de reserva legal, cabe ao contribuinte atestar a existência da referida área de reserva legal mediante a averbação na matrícula do imóvel que informe expressamente a área gravada. Aplicação da Súmula CARF nº 122: A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

**DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS**

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida. Vencido o Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que acolheu a preliminar por entender existente vício de nulidade de natureza material. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando o VTN apurado no laudo apresentado pela defesa no curso da impugnação.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## **Relatório**

01- Trata-se de recurso voluntário apresentado em face da decisão de primeiro grau que julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2009, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Caeté”, cadastrado na RFB sob o nº 5.237.598-6, com área declarada de 319,0 ha, localizado no Município de Esmeraldas/MG.

02 – A ação fiscal proveniente de trabalhos de revisão da DITR/2009 incidentes em malha valor, como bem assinalado pela decisão recorrida que adoto em parte o relatório abaixo intimou o contribuinte a apresentar os seguintes documentos de prova:

“1º - Para comprovação de áreas de pastagens declaradas, apresentar os documentos abaixo referentes ao rebanho existente no período de 01.01.2008 a 31.12.2008: Fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente a compra/venda de gado;

2º - 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 comparativo 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 2009, a preço de mercado. 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 nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2009 no valor de R\$:

- Cultura/lavoura - R\$10.000,00;
- Campos – R\$5.000,00;
- Pastagem/pecuária - R\$8.000,00;
- Matas – R\$5.000,00.

Em razão de ter sido improfícua a tentativa de intimação, via postal, às fls. 16, a fiscalização intimou o contribuinte, para ciência do citado Termo, por meio do Edital de Intimação nº 00008, de 30 de julho de 2013, às fls. 17, com data de desafixação em 14.08.2013.

Por não ter recebido nenhum documento de prova e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2009, a fiscalização resolveu glosar as áreas declaradas de produtos vegetais de 30,0 ha e de pastagens de 244,4 ha, glosar o valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas de R\$35.000,00, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$136.985,00 (R\$429,42/ha), arbitrando o valor de R\$1.595.000,00 (R\$5.000,00/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de 86,3% para 0,0% e aumento da alíquota aplicada de 0,10% para 3,30% e do VTN tributável, e disto resultando imposto suplementar de R\$52.498,02, conforme demonstrado às fls. 08”

03 – Por sua vez na impugnação, o contribuinte, através do inventariante do Espólio alegou, de acordo com o relatório da decisão recorrida:

“- diz que a afirmativa “...após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente utilizada para plantação com produtos vegetais...”, constante na Notificação de Lançamento, não procede, bastando verificar o retorno AR, no qual consta como devolvido por motivo “Falecido”;

- informa que o Srº Márcio Perez Nogueira faleceu em 05.03.2001;

- considera que deveria ser providenciada a intimação dos ora sucessores do de cujus, os quais sucedem na propriedade do imóvel, o que não foi providenciado, ao contrário, procedeu-se a publicação de Edital com a afirmativa de que o sujeito passivo estaria em local incerto e ignorado;

- entende que houve violação do direito de defesa dos sucessores do sujeito passivo, no sentido de comprovar pelos documentos solicitados os dados declarados;

- salienta que, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, havendo prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, deve ser declarada a nulidade, pois tal prejuízo se mostrou manifesto na medida em que não houve oportunidade de manifestação antes que se procedesse ao lançamento de ofício do ITR, acrescido de multas e juros;

- requer, em preliminar, a declaração de nulidade de todos os atos posteriores à publicação do Edital n.º 0008, de 30.07.2013, com a determinação de intimação dos sucessores do de cujus ora identificados e qualificados para tomarem ciência do Termo de Intimação e apresentarem a documentação exigida, anulando-se, também, o lançamento.
- afirma que o imóvel, efetivamente, vem sendo utilizado para a produção agropecuária, conforme faz prova o Laudo anexo;
- informa que o de cujus, além da propriedade do imóvel do presente processo, era arrendatário de outro imóvel rural próximo, chamado Fazenda Zagaia, no município de Capim Branco (distância aproximada de 5 km), dessa forma, sua exploração (continuada por seus sucessores) se dá com a produção de leite na Fazenda Zagaia e a cria de bezerras e bezerros, bem como as vacas que estão em produção (solteiras) ficam na Fazenda Caeté;
- registra que o relatório do Instituto Mineiro de Agropecuária (IMA), em anexo, comprova que em 2008 havia uma média de 60 reses na Fazenda Caeté, a qual esteve 52 em 2009 e subiu para 82 em 2010, isso sem contar as transferências temporárias e breves de reses entre os imóveis, nem sempre acompanhadas das guias, por serem muito próximas;
- esclarece que a DITR traz, na verdade, pequeno equívoco em relação aos hectares utilizados no imóvel, com uma área total de 319,0 ha, pois ele possui reserva legal de 63,86 ha em florestas nativas, ou seja 20%, e há, ainda, 1.000 m<sup>2</sup> para as benfeitorias e da área restante de 254,55 ha são utilizados 224,44 ha para pastagens e 30,0 ha para agricultura;
- diz que tais alegações são comprovadas por Laudo elaborado por Engenheira Agrônoma, em anexo, o qual vem, inclusive, enriquecido com fotos das áreas de exploração, reserva legal, pastagens, currais, etc, demonstrando, também, por meio de fotos do local a efetiva exploração de atividade pecuária, com registro de bezerras nascidas na Fazenda Caeté e áreas de pastagens com manutenção e roçada, bem como o estado da estrada que liga o imóvel à BR 040;
- menciona que, com isso, demonstra que foi ultrapassado o limite legal de utilização de 80% da área aproveitável do imóvel, sendo imperativo que a alíquota retorne a 0,10%, previsto na Lei n.º 9.393/1996;
- ante ao exposto, requer seja considerado o percentual de utilização acima de 80% e aplicada alíquota correspondente, conforme tabela anexa ao art. 11 da Lei n.º 9.393/1996 e, como corolário, requer sejam excluídas da tributação as áreas correspondentes à área de benfeitorias e à área de reserva legal, conforme art. 10, §1º, II, “a”, da Lei n.º 9.393/1996;
- contesta o VTN arbitrado alegando que foi apurado para a área tributável de 244,4 ha um VTN de R\$757.900,00, conforme Laudo detalhado e formatado com base na NBR 14.653-3 da ABNT, elaborado por profissional habilitado com ART;
- informa que em relação ao original da ART o CREA-MG não o entregou à profissional, diante da alta demanda, e clama pela sua juntada em breve;
- requer, além da revisão da alíquota, como pleiteado, seja revista a área de incidência do ITR e o VTN calculado, conforme exigência legal no Laudo anexado;
- requer, assim, a revisão do lançamento de ofício com o acatamento do pedido de revisão da área tributável e do VTN ora comprovado, sendo intimado a efetuar o pagamento, conforme novos valores do lançamento;

- pelo exposto, requer que a impugnação seja julgada procedente para se anular os atos posteriores à intimação do de cujus, ante a não prevalência da afirmativa de que houve a regular intimação do sujeito passivo, conforme documentos dos autos e, por corolário, requer a reabertura do prazo para juntada da documentação e a anulação do lançamento;
  - requer, subsidiariamente, seja a impugnação julgada procedente para se rever o lançamento, com a alteração da alíquota do imposto, da área de incidência do ITR e por fim o VTN, ante aos fatos e fundamentos apresentados;
  - requer, posteriormente, a sua intimação para proceder ao recolhimento do tributo conforme novos valores apurados, no prazo previsto nas normas aplicáveis;
  - diante da exigüidade do prazo para a obtenção de toda a documentação probatória, pugna pela juntada posterior de documentos, em especial do comprovante definitivo da ART junto ao CREA/MG e outros documentos que possam ser úteis para a comprovação dos fatos.
- Em 25.11.2013, o contribuinte juntou aos autos o comprovante da ART.”

04- A defesa foi julgada improcedente de acordo com decisão da DRJ abaixo ementada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NÃO OCORRÊNCIA

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). A intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal) feita por edital é o procedimento legal previsto nos casos em que não foi possível intimar o interessado pessoalmente ou por via postal, não sendo razão para a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E COBERTA COM FLORESTAS NATIVAS

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DAS ÁREAS OCUPADAS COM BENFEITORIAS

A aceitação para fins de cálculo do ITR da requerida área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural é possível quando apresentada prova documental hábil e não representar agravamento da exigência.

## DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento. DA ÁREA DE PASTAGEM. DO REBANHO Com base no rebanho comprovado, cabe restabelecer parcialmente a área de pastagens declarada, para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel. DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, seja emitido por profissional habilitado e atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

05 - Houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte rebatendo os termos da decisão de piso pugnando pela procedência total da defesa apresentada. Nos termos do 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos, sendo esse o relatório do necessário.

### Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

06 - Conheço do recurso por estarem presentes as condições de admissibilidade.

07 - Quanto ao recurso voluntário o contribuinte alega diversas matérias, que passo a analisar na ordem de suas alegações, independentemente de versarem sobre o mérito ou como preliminar, posto que assim foi organizada a peça recursal.

### **PRELIMINARMENTE - NULIDADE DO LANÇAMENTO E DO CERCEIO DO DIREITO DE DEFESA**

08 – O contribuinte apresenta a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa com as seguintes razões:

“Alegaram os ora Recorrentes a nulidade do lançamento tributário e o cerceio do direito de defesa decorrente da intimação para apresentação de documentos na pessoa do de cujus, antigo proprietário do imóvel.

Com efeito, o Sr. Mareio Perez Nogueira faleceu em 03.05.2001, sendo que a sua notificação via correio retornou com a informação de "falecido". A despeito disso, ao invés de proceder a regular intimação da inventariante, houve por bem o Fisco em simplesmente publicar Edital (como se o contribuinte estivesse em local incerto e não sabido).

(...) omissis

Entretanto, é direito legítimo do contribuinte apresentar a documentação requisitada ANTES que se proceda ao lançamento do tributo em desconstituição de sua regular declaração. Ou seja, é direito do contribuinte comprovar os fatos da sua declaração a fim de evitar que o lançamento de ofício venha a ocorrer.

No caso presente tal direito foi flagrantemente frustrado, visto que a despeito de haver nos autos a informação de que o contribuinte havia falecido procedeu-se a uma simples publicação de Edital, como se estivesse diante de um caso de pessoa em local incerto e ignorado.

Logo, não se pode reputar como verdadeira a afirmativa do R. Acórdão de que "o contribuinte foi regularmente intimado (...) a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar as áreas utilizadas pela atividade rural e o Valor da Terra Nua informado na DITR/2009".

Ou seja, não poderia a Autoridade Fiscal ter publicado um Edital para cientificar pessoa falecida e ter como cumpridos os requisitos legais de cientificação do contribuinte. E, mais que isso, proceder ao Lançamento de Ofício em flagrante prejuízo dos ora recorrentes, aos quais havia sido dada a oportunidade (muito mais favorável) de apresentar a documentação comprobatória dos fatos declarados na DITR 2009.

Disso se conclui que efetivamente houve flagrante prejuízo aos ora Recorrentes, tendo em vista que o Lançamento não decorreu de outro fato que não a ausência de apresentação dos documentos requisitados na Notificação frustrada.

(...) omissis

O fato de ter havido impugnação num momento posterior, finalizada a fase de mera apresentação dos documentos (na qual poderia ter sido sepultada a controvérsia referente à DITR 2009) não convalida a nulidade anterior, visto que é direito do contribuinte a apresentação de documentos comprobatórios ANTES do lançamento quando facultado pelo Fisco.

Quanto à aplicação do art. 23 §1º do Decreto 70.235/72 por óbvio que o mesmo se limita à hipótese de não haver sido encontrado o sujeito passivo no local. Nunca em caso de o sujeito passivo haver falecido, oportunidade em que deverá haver a intimação na pessoa de seu representante legal ou sucessor.

O domicílio tributário foi regularmente declarado pela Inventariante. Ocorre que certamente por ausência de qualificação o servidor dos Correios se limitou a perguntar pelo Sr. Márcio, deixando de entregar a documentação ante a resposta de que o mesmo havia falecido. Logo, não há irregularidade alguma no domicílio. Bastaria que se substituísse a intimação e a reenviasse em nome da inventariante ou dos sucessores do de cujus.

Assim, não realizada a regular intimação do início do procedimento ou do pedido de esclarecimentos, forçoso reconhecer a violação ao disposto no art. 53, caput do Decreto 70.235/72, com efetivo prejuízo aos Recorrentes, sendo imperiosa a declaração de nulidade de todos os atos posteriores à frustrada intimação.

Corolário disso é a renovação da intimação dos Recorrentes (na qualidade de sucessores do de cujus) para apresentação dos documentos comprobatórios requisitados.

Caso o contribuinte houvesse sido regularmente intimado na primeira oportunidade, qual seria a necessidade de publicação de Edital? Neste ponto se mostra contraditório o R. Acórdão.

Efetivamente o endereço da ora recorrente Inventariante é o endereço da intimação frustrada. Ocorre que isso não demonstra a entrega da notificação na primeira oportunidade, ao contrário. A intimação foi devolvida intacta pelo fato de estar endereçada a pessoa falecida.

Por fim, quanto ao fundamento de que na fase de apresentação de documentos não se estabelece o contraditório, chama-se atenção ao art. 53, caput acima citado que exige a regular intimação do sujeito passivo para a apresentação de documentos. Havendo necessidade de tais comprovações para fins de se apurar a regularidade da Declaração, imperioso que o sujeito passivo tenha ciência de tal fato e possa participar também dessa fase do procedimento, sob pena de prejuízo à sua defesa e ao contraditório, o qual também pode ocorrer nessa fase preliminar.

Dessa forma, violados na literalidade os arts. 53 e 59 do Decreto 70.235/72, deve ser declarada a nulidade total dos atos desde a intimação para apresentação dos documentos, renovando-se esta para regular tramitação do presente processado.

Isto posto, requer sejam declarados nulos os atos de intimação do sujeito passivo realizado na pessoa do de cujus, sendo os mesmos renovados em nome da Inventariante ou dos sucessores daquele, com renovação da oportunidade de apresentação de toda a documentação comprobatória da regularidade da DITR 2009.”

09 – Contudo, em que pese as razões apresentadas, e revendo posicionamento anterior, entendo pela inexistência da nulidade, uma vez que não há o que se falar em cerceamento ao direito de defesa uma vez que o contribuinte em defesa através dos sucessores do falecido apresentou o laudo requisitado pela fiscalização.

10 – Outrossim, causa espécie o fato do recorrente estar falecido desde 2001 e até o presente momento durante a autuação e durante o julgamento em primeiro grau, que ocorreu em meados de 2015, não ter feito nenhum tipo de retificação quanto aos dados do sujeito passivo no ITR e note-se que o recorrente tenta de alguma forma se beneficiar dessa omissão para invalidar o trabalho fiscal que se deu com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte em declaração.

11 – Portanto, nessa parte, entendo que o voto recorrido fundamenta a manutenção da validade da intimação, no qual adoto como razões de decidir, abaixo reproduzido, afastando o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que ele lhe deu causa, *verbis*:

“O impugnante alega nulidade da intimação do Termo de Intimação Fiscal, por meio de Edital, considerando que Srº Márcio Perez Nogueira faleceu, em 05.03.2001, e que não foi providenciada a intimação dos ora sucessores do de cujus, posto que no AR consta devolvido por motivo “Falecido”.

Alega, assim, cerceamento do seu direito de defesa pelo fato de não ter tido conhecimento do Termo de Intimação Fiscal, afixado por Edital, e não ter podido apresentar os documentos nele relacionados, acarretando o lançamento suplementar e requer a nulidade de todos os atos posteriores à publicação do Edital, com a determinação de intimação dos sucessores do de cujus para ciência do Termo de Intimação Fiscal, para apresentação dos documentos, querendo a nulidade do lançamento.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado – doc. de fls. 03/04 e 17 – a apresentar os documentos

necessários para fins de comprovar as áreas utilizadas pela atividade rural e o Valor da Terra Nua informado na DITR/2009, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

A Autoridade Fiscal, por entender não-comprovados os dados declarados, decidiu pela emissão da presente Notificação de Lançamento, alterando, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, o Valor da Terra Nua (VTN) e glosando as áreas utilizadas pela atividade rural.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas (áreas de produtos vegetais e de pastagens e VTN não-comprovados) e motivou, de conformidade com a legislação aplicável as matérias, as alterações efetuadas na DITR/2009, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido”, às fls. 06/09, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

No caso, cabe salientar que, constatada que a intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal), realizada no domicílio informado pelo contribuinte, restou improfícua, ela foi realizada por Edital, porque não havia motivos para desconsiderar a informação prestada pelos Correios, no caso, AR devolvido por motivo “Falecido”, conforma tela do Sistema Sucop de fls. 16.

Sobre o assunto, a legislação dispõe que se resultar improfícua a tentativa de intimação por via postal será ela por edital. Considerando, no caso, que o AR foi devolvido pelos Correios, não caberiam outras tentativas de encaminhamento da intimação por via postal, nos estritos termos do art. 23, II, e § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação: [...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; [...]

§ 1o Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: [...]

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; (grifo nosso)

Assim, consta nos autos que o contribuinte foi regularmente intimado do Termo de Intimação Fiscal, posto que tal intimação foi realizada pelo Edital de Intimação nº 00008, de 30 de julho de 2013, às fls. 17, com data de desafixação em 14.08.2013, uma vez que foi improfícua, por motivo de devolução do AR pelos Correios, a intimação encaminhada via postal para o endereço informado pelo contribuinte, como se verá na seqüência deste Voto. Transcorrido o prazo legal de afixação do Edital e o prazo para atendimento da intimação inicial, o contribuinte não se manifestou, por isso foi efetuado o lançamento de ofício, por falta de comprovação das informações prestadas na declaração do exercício de 2009, não havendo nenhuma irregularidade nesse procedimento.

Cabe esclarecer, quanto ao domicílio tributário do contribuinte, o art. 127 do CTN é claro ao definir as suas regras. O caput desse artigo dispõe que na falta de eleição do domicílio tributário, pelo contribuinte, na forma da legislação aplicável, serão consideradas as regras definidas em seus incisos e parágrafos, in verbis:

(...) omissis

Quanto ao domicílio tributário do contribuinte, para fins de legislação aplicável ao ITR, cumpre destacar os artigos 4º e 6º da Lei nº 9.393/1996, que assim dispõem:

(...) omissis

Já o Decreto nº 4.382/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição em um único instrumento, em seus artigos 7º e 53, regulamentando a matéria aqui tratada, e tomando por base o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, assim estatui:

(...) omissis

Vê-se, pela legislação aplicável transcrita, que o domicílio tributário do contribuinte, no caso do ITR, é o do município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro, logo, o contribuinte não pode eleger outro domicílio que não o definido na Lei nº 9.393/1996, posto que é a legislação aplicável ao ITR, conforme previsão do caput do art. 127 do CTN.

Cabe esclarecer, que o contribuinte pode informar outro endereço a RFB, localizado ou não em seu domicílio tributário, somente para fins de intimação, conforme legislação transcrita anteriormente, fato esse que ocorreu no presente Processo, já que o Termo de Intimação Fiscal foi encaminhado para o endereço, às fls. 03 e 16, constante na DITR/2009, às fls. 11. Confirma-se, assim, que o Termo foi encaminhado para o endereço eleito pelo contribuinte.

Reitere-se que a intimação inicial foi encaminhada para o endereço postal fornecido pelo contribuinte em sua DITR/2009. Por isso, a correspondência foi enviada para esse local, pois, a lei considera como domicílio eleito pelo sujeito passivo, o constante na sua declaração, que no caso seria o mais recente.

(...) omissis

Dessa forma, consta nos autos que o contribuinte foi regularmente intimado do Termo de Intimação Fiscal e transcorrido o prazo legal para atendimento da intimação inicial, não se manifestou, e, por isso, foi efetuado o lançamento de ofício, por falta de comprovação das informações prestadas na declaração do exercício de 2009.

Ressalte-se que o endereço eleito pelo contribuinte (Rua Fortaleza nº 39, Canaan, Sete Lagoas/MG), consta no CAFIR, às fls. 111, até a presente data, até porque ele vem reiteradamente apresentando as DITR, inclusive a de 2015, com a mesma informação. Além disso, consta nos autos o comprovante de endereço da viúva do de cujus e inventariante do Espólio, às fls. 33, no qual consta exatamente esse mesmo endereço, no qual, inclusive, houve a ciência da Notificação de Lançamento, às fls. 18/19 e 96.

Saliente-se que a omissão do contribuinte (Espólio), representado por seu inventariante, após devidamente intimado, como visto, não pode embasar qualquer nulidade no procedimento fiscal, posto que o Direito respeita o princípio de que ninguém deve beneficiar-se de seu próprio erro, que foi incorporado em disposição do Código de Processo Civil segundo a qual não deve ser declarada nulidade quando a parte a quem aproveita lhe deu causa, conforme previsão de seu art. 276, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

Quanto à alegação do contribuinte de que não pode apresentar os documentos em resposta à intimação inicial, em face de a intimação ter sido realizada por Edital, cumpre destacar que nem mesmo a ausência de intimação prévia acarreta prejuízo ao contribuinte e não implica nulidade ou violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, uma vez que, depois de cientificado da exigência, ele

dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

(...) omissis

Nesse contexto, no caso concreto, não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte está exercendo o seu direito de defesa.

Pelo exposto, não prospera a alegação de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, pelo fato de o contribuinte ter sido intimado do Termo de Intimação Fiscal por meio de Edital e não ter podido apresentar os documentos nele relacionados.

Enfim, é preciso deixar registrado que nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, depois de formalizada a exigência fiscal, mediante a emissão da competente Notificação de Lançamento, com a ciência do contribuinte, às fls. 18/19 e 96, que no caso foi feita via postal, no mesmo endereço para o qual foi enviado o Termo de Intimação Postal, cabe ao Contribuinte, caso discorde do lançamento, contestá-lo por meio da apresentação tempestiva da sua impugnação, devidamente motivada e acompanhada dos documentos que possuir, para fazer prova a seu favor.

Assim, 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 à descrição dos fatos e aos enquadramentos legais das matérias tributadas e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência da Notificação, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em NULIDADE, por ofensa aos direitos ao contraditório e à ampla defesa assegurados no art. 5º, LV, da Constituição da República.

Quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.”

12 – Portanto, em vista de inexistir no caso concreto, elementos que conduzam para o reconhecimento ao cerceamento ao direito de defesa, na forma do art. 59 do Decreto 70.235/72, entendo por afastar a preliminar arguida na forma da fundamentação.

13 – No mérito, o recorrente questiona outros pontos da decisão de piso relacionados com o ITR, contudo o principal, que inclusive revelou a necessidade de passar pela análise da nulidade é o relativo ao *“Não acatamento do VTN Valor de Terra Nua”*

14 – Entendo que é possível sim, nos casos de lançamento de ITR haver a solicitação de laudo que seja elaborado por profissional competente registrado junto ao CREA, e que seja utilizado como parâmetro para a sua elaboração as normas da ABNT NBR 14.653, uma vez que o objetivo é apresentar os critérios que seriam usados, bem como o método de avaliação em consonância com os parâmetros utilizados pela Associação Brasileira de Normas Técnicas.

15 - A ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas é uma entidade governamental sem fins lucrativos, responsável pela normalização técnica no Brasil, amplamente aceita por diversos ramos de especialização da sociedade, entre elas, a estipulação de critérios objetivos que servem de orientação para a avaliação de imóveis rurais, padronizando as normas técnicas que devem ser observadas antes de se aferir o valor da terra nua mínimo (VTNm).

16 – Outrossim, pertinente mencionar que a ABNT compõe o rol de organizações integrantes do Sinmetro - Sistema Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial, coordenado pelo INMETRO (autarquia federal) e instituído pela Lei nº 5.966, de 11.12.1973, segundo a qual:

Art. 1º É instituído o Sistema Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial, com a finalidade de formular e executar a política nacional de metrologia, normalização industrial e certificação de qualidade de produtos industriais.

Parágrafo único. Integrarão o Sistema de entidades públicas ou privadas que exerçam atividades relacionadas com metrologia, normalização industrial e certificação da qualidade de produtos industriais.

17 – Por sua vez, no julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora desconsiderou o laudo apresentado por suposta não aplicação da NBR 14.653-3 da ABNT, a despeito do laudo ter expressamente indicado que teria adotado tal norma como padrão, *verbis*:

“Pois bem, no presente caso, não há como acatar o VTN apresentado no Laudo, pois entendo que o teor do documento trazido aos autos 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 de fundamentação e de precisão II, não demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2009 (1º.01.2009).”

18 - Contudo, em que pese os fundamentos da decisão de piso entendo que a mesma apenas não acatou o laudo apresentado por engenheira agrônoma e registrada no CREA, atestando o valor da terra nua para o ano em questão, por suposta não aplicação da NBR 14.653-3 da ABNT e considerar que o laudo não teria adotado todas as regras de tal Associação.

19 – Apesar de entender ser necessário a existência de normas para padronizar determinados trabalhos técnicos, entendo que tais normas não podem ser interpretadas como um fim em si mesmas, tal como se percebe pela análise da decisão de piso.

20 – Isto porque, nas palavras do I. Conselheiro Rodrigo Amorim no Ac. 2201-005.935 j. 16/01/2020, .... *“s.m.j., a autoridade julgadora não tem competência técnica para atestar eventual descumprimento de norma técnica em laudo de avaliação. Ora, por mais qualificado que seja o auditor fiscal julgador, o mesmo não é um engenheiro habilitado pelo CREA apto o suficiente para atestar que não foram cumpridas as regras de aplicação da NBR 14.653-3 da ABNT. Se havia dúvidas quanto à eficácia do laudo, na medida em que foi produzido unilateralmente pelo RECORRENTE, a autoridade julgadora deveria ter baixado o processo em diligência para que outra autoridade técnica atestasse a regularidade ou não do laudo apresentado.”*

21 – Portanto, pela livre apreciação das provas juntadas aos autos e em consonância com o laudo apresentado, entendo que o contribuinte de alguma forma se desvinculou do ônus probatório em apresentar de justificativas para o valor do imóvel rural de sua propriedade, não podendo haver, como no caso, um rigorismo técnico com base unicamente nos elementos técnicos da ABNT para se proceder à avaliação de um imóvel rural.

22 – Como destaquei, as normas da ABNT servem de norte para a elaboração de um trabalho técnico, havendo necessidade de ser efetuado por profissional habilitado, contudo, tais normas não são um fim em si mesmas, uma vez que, conforme o caso, fica inviável a elaboração de um laudo técnico para a comprovação do VTN, pois muitas vezes o seu custo é maior que o do próprio imposto a ser declarado.

23 – Tangenciando sobre o assunto sobre tais normas da ABNT temos as considerações no Ac. nº 2201-005.048, de 13 de março de 2019, de relatoria da Ilustre Conselheira Débora Fófano dos Santos, que assim tratou do tema:

**No que tange às normas da ABNT, estas não são por si cogentes, apenas fixam diretrizes, possuindo força vinculante apenas quando a lei ou dispositivo normativo assim o determinar. O que se exige do laudo de avaliação é que se baseie em elementos de boa técnica e metodologia aceitável e capaz de aferir, no caso, o preço justo.**

No âmbito da Receita Federal do Brasil, a Norma de Execução Conjunta SRF/COTEC/COSAR/COFIS/COSIT nº 99000045 determina que para alterar o valor da terra nua, o interessado deve apresentar laudo técnico de avaliação, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (engenheiro civil, agrônomo ou florestal), com os requisitos da NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT6, demonstrando os métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. (grifei)

24 – No caso em apreço o valor do SIPT só é utilizado quando, após intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que o valor apurado pela fiscalização fica sujeito a revisão quando o contribuinte logra comprovar o VTN efetivo de seu imóvel, o que não aconteceu nos autos.

25 – Importante frisar que o VTN obtido por arbitramento pela fiscalização foi no valor de R\$1.595.000,00 ante um valor de R\$ 757.900,00 do laudo, e portanto, além de considerar que o laudo apresentado em defesa demonstra as características essenciais do imóvel para a análise e contexto do lançamento, entendendo que o mesmo se presta a fazer frente ao valor arbitrado pela fiscalização.

26 - Nesse ponto, por ser questão de livre convencimento, de acordo com o art. 29 do Decreto 70.235/72, acolho o laudo apresentado pelo recorrente devendo o VTN ser ajustado para R\$ 757.900,00 (setecentos e cinquenta e sete mil e novecentos reais) e portanto dou parcial provimento ao recurso nesse ponto.

**Manutenção da área de florestas nativas e de reserva legal como tributada pelo fato de não haver sido declarada perante o IBAMA (ADA) ou mesmo averbada a reserva legal na matrícula do imóvel.**

27 – Retomando os demais pontos recursais, o contribuinte questiona o afastamento da decisão de piso que manteve a glosa da área de florestas nativas e de reserva legal pelo fato de não haver sido declarada em ADA ou mesmo averbada a reserva legal na matrícula do imóvel.

28 – A decisão de piso assim tratou do tema:

“Não obstante a alegação do impugnante quanto à efetiva existência da área não tributável no imóvel e que esse fato estaria comprovado por meio da citado Laudo, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que a área pretendida tenha sido reconhecida como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado em tempo hábil, junto a esse órgão, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, por serem exigências legais, como visto.

Cabe observar que a necessidade da protocolização do ADA tempestivo para todas as áreas ambientais, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, consta em evidência do Manual de Preenchimento da DITR/2009.

Saliente-se que, ainda, quando não cumpridas essas exigências legais, ou cumpridas fora do prazo estabelecido, as áreas que seriam não-tributáveis eventualmente existentes no imóvel são normalmente tributadas, e integram a área aproveitável do imóvel, para efeito de apuração do seu Grau de Utilização (GU) e aplicação da respectiva alíquota de cálculo.

Dessa forma, não cumpridas as citadas exigências, para isenção do ITR/2009, entendo que não cabe acatar a área pleiteada de 63,8 ha como sendo de reserva legal ou até mesmo de florestas nativas e sua consequente manutenção como área tributável/aproveitável.”

29 – No caso em apreço entendo que deve ser mantida a decisão de piso, pois, apesar da inexistência da necessidade do ADA, em relação à área de reserva legal, contudo, há a necessidade da averbação tempestiva no registro de imóveis e isso o contribuinte não comprovou, conforme atesta a decisão de piso, *verbis*:

“Dessa forma, a averbação da área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, no exercício de 2009, deveria ocorrer até 01 de janeiro de 2009, data do respectivo fato gerador, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/1996.

No presente caso, o contribuinte não comprovou nos autos a averbação, mesmo que intempestiva, de qualquer área gravada à margem da matrícula do imóvel como de reserva legal.”

30 – Da mesma forma esse posicionamento se alinha com a Súmula CARF nº 122:

Súmula CARF n.º 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

31 – Outrossim, ementa do voto do I. Conselheiro Rodrigo Amorim no Ac. 2201-005.979 j. 16/01/2020, *verbis*:

Ementa(s)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA. NECESSIDADE.

Apesar de nos fatos geradores ocorridos antes de 2012, ser desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de reserva legal, cabe ao contribuinte atestar a existência da referida área de reserva legal mediante a averbação na matrícula do imóvel que informe expressamente a área gravada.

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Para os fatos geradores ocorridos antes de 2012, é desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de preservação permanente para fins de dedução da área tributável. Comprovada a existência de área que se enquadre nos requisitos previstos na lei para ser considerada como uma área de preservação permanente, mediante Laudo Técnico emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica e que cumpra os requisitos das Normas ABNT, deve a mesma ser acatada.

VALOR DA TERRA NUA - VTN.

O VTN apurado pela autoridade fiscal deverá ser revisto quando comprovado que o laudo técnico de avaliação em que se baseou não se prestava para atestar o VTN relativo ao imóvel à época do fato gerador.

32 – Portanto, nega-se provimento ao recurso nesse tópico.

**Não acatamento da área declarada de 30ha como utilizada para produção vegetal pelo fato do Laudo apresentado não vir acompanhado de provas**

33 – Nesse ponto questiona no recurso o não acatamento da área declarada de 30ha como utilizada para produção vegetal alegando ter sido comprovado através do Laudo e não haver necessidade de vir acompanhado de outras provas documentais da efetiva utilização para plantio.

34 – Nesse ponto analisando o laudo apresentado não vejo bem destacado esse ponto, apesar de constar uma planilha com a capacidade de uso da terra, contudo, as fotos indicadas não conseguem determinar com precisão a existência dessas áreas e por isso nego provimento ao recurso nesse ponto.

### **Não acatamento da área declarada de 224,4ha como utilizada para pastagens**

35 – Nesse tópico adoto como razões de decidir o do voto da decisão da DRJ assim sintetizado que traz elementos suficientes para afastar a pretensão do recorrente, e portanto, nego provimento ao recurso nesse ponto, inclusive, *verbis*:

“Quanto à pretensão do impugnante em relação ao acatamento de uma área de pastagens informada no Laudo de 224,4 ha, declarada como 244,4 ha e glosada pela fiscalização, também, não cabe acatá-la, por falta de documentos hábeis de comprovação.

Para comprovação de uma área de pastagens é necessário apresentar documentos que comprovem a quantidade suficiente de animais de grande e/ou de médio porte existentes no imóvel no ano de 2008 (exercício 2009), para efeito de aplicação do índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,90 (zero noventa) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,90 cab/hec), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da Instrução Especial INCRA nº 019, de 28.05.1980, observada o art. 25 da IN/SRF nº 256/2002 e seu Anexo I, conforme previsto na alínea “b”, inciso V, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96.

Nos termos da legislação citada anteriormente, a área efetivamente utilizada com Atividade Pecuária, a ser considerada para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel, será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área calculada, obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada, desde que comprovada, e o índice de lotação mínima, no ano de 2008 (exercício 2009).

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gados e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural contendo informação sobre pecuária, dentre outros.

Nessa fase o impugnante informa que juntou aos autos relatório do Instituto Mineiro de Agropecuária (IMA), em anexo, comprovaria que em 2008 haveria uma média de 60 reses na Fazenda Caeté.

Consta nos autos Ficha Sanitária do IMA, às fls. 75, na qual verifica-se que no 1º semestre de 2008 foram vacinados, contra febre aftosa, 63 animais bovinos e que no 2º semestre foram vacinados 58 animais bovinos, perfazendo a média anual, para o ano de 2008 (exercício 2009) de 60 cabeças de gado, na Fazenda Caeté, como alegado.

Aplicando-se o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,90 (zero noventa) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,90 cab/hec), fixado para o município de Esmeraldas, obtém-se a área de pastagens comprovada de 66,6 ha (60 cab. / 0,9 cab/ha), para o imóvel do presente processo, que cabe ser acatada.

A destacar que o acatamento da referida área de pastagens de 66,6 ha, nenhum efeito tem na apuração do imposto suplementar apurado, isso porque o aumento do Grau de

Utilização apurado de 0,0% para 20,7% resultante do seu acatamento não tem o condão de alterar a alíquota, que permanece 3,30%, já apurada no presente lançamento, nos termos do art. 11 e Anexo da Lei nº 9.393/1996.”

### **Conclusão**

36 - Diante do exposto, conheço do recurso e rejeito a preliminar de nulidade arguida para, no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso e determinar o recálculo do tributo devido considerando o VTN constante do laudo no valor de R\$ 757.900,00.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso