



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13849.000145/96-60
Recurso nº 123.799 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 301-34.755
Sessão de 12 de setembro de 2008
Recorrente JEFFERSON PLATZECK ESTRELLA
Recorrida DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1995

Valor da Terra Nua - VTN. Laudo de avaliação.

A revisão do Valor da Terra Nua se faz por laudo técnico, cumpridos os requisitos previstos nas normas técnicas da ABNT.

Multa de Mora.

Não cabe a aplicação da multa de mora quando o lançamento tributário é impugnado antes do vencimento, nos casos de notificação de lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de mora, nos termos do voto do relator.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro e Priscila Taveira Crisóstomo (Suplente). Ausente as Conselheiras Irene Souza da Trindade Torres e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Por bem relatar os fatos adoto o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, abaixo transcrito.

Questiona-se no presente processo a exigência do Imposto Territorial Rural-ITR e Contribuições Sindicais do Exercício 1995, no valor total de R\$ 8.574,35, do imóvel rural denominado Fazenda Estrella, com área total de 4.357,7 ha., NIRF 0729479-4, localizado no município de Campo Grande/MS, conforme Notificação de Lançamento de fls. 200, cientificado ao contribuinte em 24/09/2007 (fls. 204/205).

Na impugnação de fls. 209 a 217, apresentada em 17/10/2007, o contribuinte argumentou, em suma o que segue:

O valor atribuído à terra nua do imóvel para o lançamento do ITR/1995, com base na IN n.º 42/1996, é 106,48% superior ao calculado para o Exercício 1994;

Apresentou laudo técnico elaborado por profissional habilitado, onde, de acordo com normas técnicas, foi apurado o valor da terra nua do imóvel de R\$ 1.052.461,20;

O valor fixado pela Receita Federal, de R\$ 614,17 por hectare para o Exercício 1995, contrasta com a realidade dos fatos e não se aplicava nem a áreas férteis e de localização próxima à sede do município; e que para o município de Ribas do Rio Pardo, que praticamente faz divisa com o imóvel, foi fixado o valor de R\$ 262,05 por hectare, mais próximo da realidade; sendo que a redução do VTN para o Exercício 1996 confirma que o valor para 1995 estava elevado;

Três imóveis vizinhos, cujos nomes e números dos processos administrativos transcreveu, tiveram seu VTNm revisto em julgamento de primeira instância, com base em laudos que contém praticamente as mesmas informações contidas no laudo de seu imóvel;

Efeituou o recolhimento da importância de R\$ 3.719,83 a título de ITR e CNA calculados com base no VTN apurado no laudo técnico e as demais contribuições pelos valores originalmente lançados;

A IN/SRF n.º 42/96, ao fixar o VTN mínimo, “exacerbou” e “pecou pela ilegalidade” ao aumentar a base de cálculo do tributo acima do índice de correção monetária, na medida em que “arreprou” o art. 146, III, “a”, da Constituição Federal – CF/88, e feriu também o art. 97, II, §§ 1.º e 2.º do CTN; citando texto doutrinário e acórdãos do Conselho de Contribuintes, concluiu que o ato administrativo extrapolou a competência conferida à Secretaria da Receita Federal e que, portanto, é ilegal;

Citou vários acórdãos do Conselho de Contribuintes para comprovar sua alegação de que esse tribunal administrativo vem, reiteradamente,

determinando a retificação de lançamentos, com base em laudo técnico de profissional habilitado.

Ao final, requereu a realização de diligências e perícias para comprovação das razões fáticas demonstradas e constatação de que o valor da terra nua correto é o atribuído pelo laudo técnico apresentado e indicou como perito o autor do laudo; e, em razão do recolhimento já efetuado, requereu o cancelamento do saldo remanescente.

Acompanharam a impugnação os documentos de fls. 218 a 298, dentre eles o Laudo Técnico com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART e documento de ratificação do laudo técnico de avaliação do imóvel.

O lançamento ora impugnado foi lançado em decorrência do reconhecimento da nulidade da Notificação de Lançamento anterior pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, conforme Acórdão n.º CSR/03-04.389, de fls. 193, sessão de 17 de maio de 2005, que foi assim ementado:

“ITR – FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL NA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE – Notificação de Lançamento que não preenche os requisitos legais contidos no art. 11, do Decreto n.º 70.235/72, deve ser nulificada. A falta de indicação, na notificação de lançamento, do cargo ou função e o número de matrícula do AFTN, acarreta a nulidade do lançamento, por vício formal.”

Recurso Negado.”

Inicialmente, o lançamento anulado havia sido julgado procedente pela DRJ/Ribeirão Preto/SP, conforme Decisão n.º 1907, de 19/10/1998, de fls. 38 a 43, onde o laudo técnico apresentado pelo contribuinte foi recusado para efeito de revisão do VTN tributado, por não atender aos requisitos estabelecido pela norma da ABNT e omitir elementos imprescindíveis à valoração da terra nua do imóvel.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso do contribuinte, conforme Acórdão n.º 202-11.495, de 14/09/1999, por maioria de votos, mantendo o entendimento de que, para revisão do VTN tributado, é necessário apresentar laudo técnico que atenda à norma da ABNT (fls. 81).

A recorrente interpôs recurso especial de divergência, acompanhado do devido acórdão divergente sobre a questão tratada no acórdão recorrido, contra decisão da Colendas 2.ª Câmara do Egrégio 2.º Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário.

Consoante Acórdão CSR/03-04.389, fls.193 e seguintes, a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, declarou a nulidade do lançamento por vício formal, suscitada de ofício pelo Conselheiro Relator, qual seja a ausência de formalidade intrínseca em razão de não constar na notificação expedida por sistema eletrônico a indicação do cargo ou função, nome ou número de matrícula do servidor público competente.

Retornando os autos à unidade de origem, expediu-se notificação de lançamento, desta vez sem o vício apontado, que formalizou a exigência do crédito tributário relativo ao Imposto Territorial Rural – ITR, bem como as contribuições que especifica.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, fls. 307 e seguintes, por considerar que o laudo apresentado pela impugnante não atende aos requisitos da NBR n.º 8.799 da ABNT.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário onde reitera argumentos expendidos em sede de impugnação. Junta acórdãos do Terceiro Conselho de Contribuintes favoráveis à pretensão.

É o relatório

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Havendo anulação de lançamento por vício formal, a administração tributária dispõe do prazo de cinco anos para efetuar novo lançamento, a teor do disposto na norma contida no artigo 173, II, da Lei n.º 5.172/1966, verbis:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

A matéria litigiosa circunscreve-se ao Valor da Terra Nua – VTN calculado pela Receita Federal do Brasil, nos termos da legislação de regência, observadas as exigências contidas no parágrafo 2.º do artigo 3.º da Lei n.º 8.847/1994.

Os procedimentos para fixação do VTN mínimo, adotados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), obedecem às exigências contidas no parágrafo 2.º do art. 3º da Lei n.º 8.847/1994. Na hipótese de o contribuinte não concordar com o VTN mínimo lançado, a administração abriu-lhe a possibilidade de rever essa valoração, por meio de laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o qual irá detalhar as condições de localização, padrão de terras e serviços públicos disponíveis para a propriedade em apreço e, assim, atribuir-lhe justo valor, conforme previsto no § 4º, do artigo 3º, da Lei citada, que assim dispõe, *verbis*:

§ 4º - A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte. ”

Não se discute que a recorrente pode solicitar e ver deferida a realização de perícia técnica para fins de comprovação do valor da terra nua. Ocorre que para fins de comprovação do referido valor, a lei determina a apresentação de laudo técnico, o que torna desnecessária a perícia solicitada. Registre-se, por oportuno, que o laudo técnico dever atender às normas técnicas .

A teor do disposto na Norma de Execução SEF/COSAR/COSIT n.º 07, de 27 de dezembro de 1996, anexo IX, item 12.6, o recorrente pode questionar o VTN mediante apresentação de:

1. Laudo técnico de avaliação, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica –ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – CREA, efetuado por perito (engenheiro agrônomo ou florestal) devidamente habilitado, que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, demonstrando os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados;

2. e/ou laudo de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (Exatorias) ou Municipais, bem como aquelas efetuadas pela Emater, com as características mencionadas anteriormente com relação ao laudo técnico. 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.

Após o processo retornar à unidade de origem, foi lavrada nova notificação de lançamento. Em duas instâncias de julgamento o laudo apresentado pelo recorrente, para fins de questionar o Valor da Terra Nua adotado pela Receita Federal, fora recusado por não preencher os requisitos da Norma NBR n.º 8.799 da ABNT.

No caso em tela, a recorrente apresentou laudo técnico em tudo similar ao laudo técnico de avaliação do imóvel (fls. 221 a 231) que já constava dos autos (fls. 18 a 28) e havia sido rejeitado pela DRJ/Ribeirão Preto/SP e pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Também juntou aos autos ratificação do laudo técnico (fls. 237 a 238), reprodução do documento de fls. 55 a 59, onde o técnico competente acrescentou argumentos buscando demonstrar que o laudo anterior foi apurado com base nas normas técnicas pertinentes e ratificou o valor da terra nua do imóvel indicado anteriormente. Essa ratificação também foi analisada em segunda instância, tendo o conselheiro relator se reportado a ela apenas para informar que essa foi apresentada com a pretensão de sanear o laudo apresentado com a impugnação, mas que “a nova prova documental avançou, timidamente, apenas quanto à apresentação dos valores pesquisados”.

O laudo técnico e a respectiva ratificação visando a retificação do VTN do imóvel em questão para o lançamento do ITR do Exercício 1995, não são suficientes para atender aos requisitos previstos na NBR n.º 8.799/85, da ABNT, vigente à época de sua elaboração. Os vícios de que padecem esses laudos foram registrados no voto elaborado pelo julgador Antonio Carlos Oliveira Reis, no julgamento proferido por esta 1ª. Turma de Julgamento, no processo n.º 13849.000173/2003-59, onde foi questionado o VTN tributável lançado no Exercício 1995 para um imóvel rural também localizado na vizinhança do imóvel do interessado e onde também foi apresentado laudo técnico e respectiva ratificação, além de documentação auxiliar, nos mesmos moldes dos aqui apresentados:

17. Foi apresentado Laudo Técnico de Avaliação, acompanhado de ART, elaborado por Engenheiro Florestal, fls. (...), que atribui ao imóvel o VTN de (...), fl. (...). O laudo é ratificado pelo adendo de fls. (...) e, quando neste voto nos referirmos ao laudo, estaremos considerando o conjunto formado pelo laudo originalmente apresentado e a ratificação. Passaremos agora a apreciar o conjunto, à luz da NBR n.º 8.799/85, assim procedendo não por formalismo, mas porque tal norma, como as demais normas técnicas, foram

estabelecidas de modo que os trabalhos técnicos que as obedecem tenham a confiabilidade adequada para os fins a que se destinam.

17.1 Os itens 1.7 e 1.8 do laudo, fls. (...) dos autos, informam que se utilizam os métodos diretos comparativos e de custos, com avaliação de nível de precisão normal. Segundo o item 7.2 “c”, da NBR nº 8.799/85, devem ser utilizados, no caso de avaliação com precisão normal, pelo menos cinco elementos amostrais. Perscrutando o laudo, não logramos êxito em identificar a pesquisa realizada – ou seja pesquisa de que resultasse os valores de pelo menos cinco transações ou ofertas de imóveis, semelhantes no que diz respeito à situação, destinação, forma, grau de aproveitamento, características físicas e ambiência, devidamente verificados, como estatui o item 7.2, “b” da Norma.

17.2 O que existe são declarações de cinco pessoas que expressam sua opinião quanto ao valor das terras na região em dezembro de 1994; levantamento do valor da terra nua mínimo pela FAMASUL, sem indicar a que período se refere e uma guia de pagamento de ITBI de fevereiro de 1996. Estes dois últimos elementos devem ser desconsiderados, primeiramente por não se referirem ao mesmo período (ou, no caso da lista da FAMASUL, não identificar o período a que se refere), e, em seguida por não terem, quer entre si, quer com os cinco primeiros, o atributo de homogeneidade exigido no item 7.2 “c” da Norma. Quanto às cinco declarações, como afirmamos no parágrafo precedente, não têm os atributos exigidos no item 7.2, “b”, razão pela qual também não podem ser considerados adequados para embasar as conclusões a que pretende chegar o laudo. São simples informações, que poderiam ser prestadas pelas pessoas indicadas no item 8.2.2, “h”, e que embasariam apenas um laudo de precisão expedita conforme se depreende do item 7.3.

17.3 No caso em exame, o laudo padece de uma deficiência fundamental, o de não identificar os elementos amostrais – imóveis – apenas reproduz opiniões de determinadas pessoas. Não foram identificados imóveis rurais, com a área e o tipo de solo nos locais de sua situação, e outros fatores que influenciariam na avaliação, como, por exemplo, características geológicas, geomorfológicas e geográficas específicas, de forma que é impossível constatar o grau de semelhança de eventuais imóveis, que serviriam de paradigma, com o imóvel sob avaliação. Assim, não se sabe se eventuais imóveis objeto de comparação teriam características idênticas, similares ou remotamente semelhantes às do imóvel em avaliação. Tal indeterminação priva o trabalho do rigor científico necessário para dar força probante às suas conclusões, no contencioso administrativo.

17.4 Deve-se ressaltar que a escassez de elementos amostrais para a época da avaliação desejada poderia ser superada pela possibilidade de transposição prevista no item 7.1, “c” e “e” da Norma, ou pela eleição de método que deles não dependesse.

17.5 Como já mencionamos neste voto, pela falta de elementos amostrais adequados, o laudo em exame apresenta características de avaliação expedita, assim definida no item 7.3 da Norma: “Estas avaliações [as expeditas] se louvam em informações e na escolha arbitrária do avaliador, sem se pautar por metodologia definida nesta

Norma e sem comprovação expressa dos elementos e métodos que levaram à convicção do valor”. *Milita ainda a favor dessa conclusão o fato de não ter sido demonstrado o tratamento matemático dado aos valores para mostrar sua confiabilidade estatística, conforme exigido no item 7.1, “f”, item este que deve ser observado na avaliação com precisão normal, conforme diz o item 7.2: “Neste nível de avaliação [normal] os elementos que contribuem para formar a convicção de valor estão indicados de forma resumida ou que, respeitados os demais, atendam apenas parcialmente aos seguintes requisitos ...”. Em suma, não está dispensada a demonstração da confiabilidade do valor arbitrado pelo avaliador.*

17.6 Pelas razões expostas, o laudo apresenta-se como expedito e, nesse ponto, deve-se ressaltar a contradição que se materializaria se fosse utilizado, como elemento probatório, um laudo que, como a própria norma diz, não contém “comprovação expressa dos elementos e métodos que levaram à convicção do valor”. Seria a prova sem comprovação. É evidente que, para contestar o Ato Normativo que estabeleceu os valores da terra nua mínimos, o qual goza de presunção de legalidade e legitimidade, necessário é um trabalho com confiabilidade acima de mera avaliação expedita, muito útil, por sinal, para balizar negócios entre particulares, nos quais não está em jogo o interesse público. No presente caso, entretanto, em que se requer a reforma de lançamento tributário regularmente efetuado, é necessária prova incontestada das argumentações da interessada – aí incluída a comprovação do VTN do imóvel – o que não pode ser feito por um trabalho expedito.

17.7 Apesar das deficiências já expostas, prosseguiremos na análise. O laudo em exame chega ao valor total do imóvel de R\$ (...), do qual subtrai o valor de R\$ (...), a título de custo das benfeitorias, apurado no item (...), obtendo o valor da terra nua de R\$ (...).

17.8 Ou seja, o avaliador pretendeu chegar ao valor da terra nua por meio de uma demonstração dedutiva, subtraindo o valor das benfeitorias. A aplicação de tal critério dependeria fundamentalmente da determinação correta do valor do imóvel, inclusive considerando as benfeitorias nele contidas ou realizadas. Essa avaliação, por sua vez, quando feita pelo método comparativo direto, dependeria da homogeneidade da amostra, por sinal inexistente no laudo em exame.

17.9 Note-se que, se a relação entre o valor das benfeitorias e o valor total do imóvel em avaliação divergisse da mesma relação nos imóveis eventualmente utilizados como amostra, seria introduzida uma distorção que, no trabalho apresentado, em momento algum foi sanada. Aliás, nenhum tratamento matemático para sanar quaisquer impropriedades foi apresentado no laudo.

17.10 Diga-se ainda, quanto à avaliação das benfeitorias, que não foi indicada a origem dos valores unitários utilizados para determinar seu valor total, nem a data a que se refeririam tais valores. De acordo com o item 9.2.2.1 da NBR nº 8.799/85, a avaliação de construções deve ser pautada em “orçamentos quantitativos e qualitativos ou com o emprego de custos unitários oriundos de tabelas, desde que provenientes de fontes fidedignas e obrigatoriamente mencionadas” (grifo nosso).

17.11 Assim, considerando que o Laudo não atende plenamente as normas recomendadas pela ABNT, principalmente por não demonstrar a confiabilidade de suas conclusões de acordo com o nível de precisão normal e por não identificar elementos amostrais que permitiriam a apuração estatística do valor do imóvel, tendo assim características de avaliação expedita, não detém ele força probante para ensejar a revisão dos valores de terra nua e das demais informações que embasam a apuração do Imposto e das contribuições. Portanto, o valor da avaliação não pode ser aceito, devendo ser mantido o Valor da Terra Nua utilizado no lançamento.

Pelo exposto, **relewa considerar** que os laudos apresentados, apesar de terem sido elaborados por profissional habilitado, **não apresentam o rigor exigido** pelas normas da ABNT para **que possam ser aceitos como prova suficiente para justificar** a revisão do VTN tributado, apurado a partir do VTN mínimo levantado com base na legislação tributária em vigor.

Nó que **respeita à multa de mora, nos casos de** lançamento de ofício e por declaração, **impugnando o contribuinte o lançamento antes do** vencimento, suspende-se a exigibilidade. Concluído o julgamento, o contribuinte terá trinta dias para pagamento do crédito tributário constituído sem a penalidade de mora, conforme pacífica jurisprudência do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes.

Por todo o exposto, **dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a multa de mora, mantida a decisão recorrida nos demais pontos.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2008


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator