



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

Processo nº 13884.720177/2010-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-006.553 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2019
Matéria ITR
Recorrente GRANJA ITAMBI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. LAUDO TÉCNICO. COMPROVAÇÃO.

No caso dos autos o contribuinte apresentou laudo técnico e outros documentos que possibilitasse a comprovação da existência da área de preservação permanente, cabendo a isenção pleiteada.

VALOR DA TERRA NUA. AVALIAÇÃO. PROVA INEFICAZ.

A avaliação de imóvel rural elaborada em desacordo com as prescrições da NBR 14653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) é ineficaz para afastar o valor da terra nua arbitrado com base nos dados do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de 2.652,39 ha relativa a preservação permanente. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator), Matheus Soares Leite, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial em maior extensão para considerar o VTN de R\$ 6.314.478,00. Vencidos em primeira votação os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier.

Relatório

GRANJA ITAMBI LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-27.829/2012, às e-fls. 400/410, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação ao exercício 2007, conforme Notificação de Lançamento, às fls. 02/06, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 18/08/2010 (AR. fl. 15), nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

Área de Preservação Permanente não comprovada

Descrição dos fatos:

Após regularmente intimado o sujeito passivo não comprovou a isenção da área declarada à título de preservação permanente no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração de ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou o valor da terra nua declarado.

Do Documento de Informação e Apuração do ITIR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

(...)

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar improcedente a impugnação, mantendo a integralidade do crédito tributário, conforme já relatado.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 435/461, procurando demonstrar a total improcedência do Auto de Infração, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, preliminarmente pugnando pela nulidade da decisão de piso por desconSIDERAR prova apresentada tempestivamente pela recorrente em sede de impugnação, mais precisamente o Laudo Técnico.

Alega que o direito da isenção do ITR sobre área de preservação permanente independe de Ato Declaratório Ambiental. bastando informá-las em DITR nos termos do § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96. incluído pela MP 2.166-67/01. conforme entendimento do Conselho de Contribuintes. atual CARF e do Superior Tribunal de Justiça.

Afirma que no imóvel existe 2,652.39 hectares de área de preservação permanente, conforme atestam o laudo técnico emitido por profissional habilitado e os Atos Declaratórios Ambientais dos Exercícios 2002 e 2010. em anexo.

Contesta o valor da terra nua arbitrado e apresenta laudo técnico de avaliação do imóvel emitido por profissional habilitado e elaborado de acordo com o disposto na NBR 14.653-3, no qual se apurou o valor da terra nua do imóvel para o exercício 2007 em R\$ 6.314,478.00.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA

Suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância por desconsiderar o Laudo Técnico apresentado.

Ao analisarmos a decisão de piso, para a autoridade julgadora, em relação a APP, a não apresentação tempestiva do ADA é bastante para manutenção do lançamento, sendo desnecessária a análise do Laudo.

Já no que diz respeito ao VTN, a DRJ foi bastante clara ao tratar do documento apresentado para comprovação do valor, senão vejamos:

[...]

A eficácia do laudo técnico de avaliação depende da demonstração de que atingiu o grau de fundamentação II, seguindo a metodologia prevista pela ABNT, posto que visa a contrapor-se a um levantamento previamente efetuado de forma idônea. Adquire relevância também o grau de precisão atingido pela avaliação, pois tal grau mede a probabilidade da avaliação efetuada não se afastar significativamente do real valor perseguido, de onde se conclui que o laudo com menor grau de precisão terá também menor força probatoria.

O laudo técnico de avaliação apresentado pelo sujeito passivo, f. 73-226, está em desacordo com a norma acima referida. A amostra foi constituída por ofertas de imóveis rurais e por opiniões e esses dados não representam transações imobiliárias efetivas. Além disso, os dados de mercado coletados referem-se ao ano de 2010, período não abrangido pelo lançamento, sendo que a adoção de Índice de deflação calculado com base na Tabela de Preços de Terras do Instituto de Economia Agrícola/SP não supre a exigência de que as amostras devem se referir a transações contemporâneas a data do fato gerador do ITR.

No sopesamento das provas, o laudo técnico com grau de fundamentação menor do que II dispõe de menor poder de

convencimento para a autoridade julgadora. de modo que pende a balança pela manutenção do critério legal, qual seja, os preços previamente catalogados pela Receita Federal.

Ao observar a transcrição acima, não merece prosperar o argumento do contribuinte, pois resta claro que a DRJ manifestou o seu entendimento a respeito.

Feitas estas considerações, é patente que não se configurou a ocorrência do propalado cerceamento ao direito de defesa.

MÉRITO

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2007, a fiscalização resolveu glosar integralmente a área de preservação permanente declarada de 2.735,1 ha, além de arbitrar o Valor da Terra Nua (VTN), disto resultando o imposto suplementar apurado na folha de rosto da Notificação.

Em outro viés, a contribuinte afirma que deve ser considerada a área de preservação permanente devidamente comprovada mediante Laudo Técnico.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

[...]

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifamos)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

Somente a título elucidativo, não sendo a requisição atempada do ADA, anteriormente ao exercício 2000, condição legal para obtenção do benefício isentivo que ora cuidamos, e na linha do que fora exposto no julgado recorrido, nos parece coerente reconhecer que a ausência de tais elementos apenas confere a auditoria fiscal à possibilidade de presumir a inexistência da parcela de proteção ambiental e assim considerá-la como sendo área passível de aproveitamento, e, portanto, tributável.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, ***ad argumentandum tantum***, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA (como defendeu a DRJ), e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que

a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal ou procedida a averbação tempestiva, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim ementados:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN.

1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.

4. Apelação provida." (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.

2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.

3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.

4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.

5. *Apelação e remessa oficial desprovidas.* (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

É preciso deixar registrado que neste processo a lide diz respeito exclusivamente à glosa da área de preservação permanente de 2.735,1 ha.

Pois bem, o contribuinte traz aos autos Laudo Técnico, fls. 73/75, firmado por Engenheiro Agrônomo, devidamente acompanhado de ART, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente de 2.652,39 ha, rechaçando parte da glosa da APP.

Não podemos deixar de dizer que, apesar do Laudo ser de 15 de setembro de 2010, a meu ver, comprova a existência da área de preservação permanente no imóvel. Como o próprio nome já diz, a referida área é de PERMANENTE PRESERVAÇÃO, não sendo

possível sua exploração e/ou atividade nos limites desse bioma, ou seja, ela "sempre" irá existir.

Ademais, a contribuinte anexa a demanda o Ato Declaratório Ambiental - ADA para o exercício 2010, o qual comprova a existência da referida área.

Não sendo o bastante, o referido imóvel já fora objeto de Notificação, exercício 1998, tendo sido reconhecido por este Tribunal o direito a isenção sobre a área de preservação permanente comprovada mediante Laudo Técnico apresentado, conforme observase do Acórdão nº 303-33.445, de 16 de agosto de 2005, assim ementado:

ITR — ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - A teor do artigo 10º, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade. Nos termos do artigo 10, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO — Firmado por profissional habilitado, acompanhado de ART e apresentado pelo contribuinte para fins de comprovação de área de preservação permanente e adequação do lançamento, merece acolhida.

MULTA DE OFICIO — INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS — Devida, nos exatos termos do artigo 14, §2º, da Lei n.º 9.393/96, c/c artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96.

JUROS DE MORA — Devidos por significarem, tão somente, remuneração do capital.

Recurso parcialmente provido.

Neste diapasão, estando comprovado pelo Laudo Técnico a existência de 2.652,39 ha relativa a área de preservação permanente, , impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre essa fração.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN

A autoridade fiscal considerou ter havido sub-avaliação no cálculo do VTN declarado para o ITR/2007, arbitrando-o em **R\$ 19.623.730,57**, instituído em consonância com o art. 14 da Lei 9.393/1996, observadas a Portaria SRF nº 447/2002 e a NE/ Cofis nº 02/2010, aplicável às atividades de malha fiscal desse exercício.

Por sua vez a recorrente contesta o valor da terra nua arbitrado e apresenta laudo técnico de avaliação do imóvel emitido por profissional habilitado e elaborado de acordo com o disposto na NBR 14.653-3, no qual se apurou o valor da terra nua do imóvel para o exercício 2007 em R\$ 6.314,478.00.

Pois bem, da análise do laudo técnico de avaliação, e-fls. 79/231, penso que o mesmo fornece elementos que devem ser considerados para a finalidade a que se propõe, pois individualiza as áreas do imóvel, quantificando-as e classificando-as, bem como demonstrando

as benfeitorias existentes no imóvel, além de fazer referência, também, ao processo avaliatório empregado métodos e critérios utilizados e nível de precisão, tendo apurado para o imóvel um VTN de R\$ 6.314.478,00.

Portanto, o documento de prova além de ter sido emitido por profissional habilitado (Engº Agrônomo), devidamente acompanhado de ART's, anotadas no CREA, atende aos principais requisitos da norma da ABNT, a NBR 14.6533 e NBR 14.6531, em vigência desde 30/06/2004, indicando o método e apresentando os tratamentos estatísticos pertinentes.

Observa-se que o Laudo acostado aos autos toma um espaço amostral de 22 (vinte e dois) elementos, composto por 15 (quinze) ofertas de imóveis rurais, 6 (seis) opiniões dirigidas de profissionais ligados ao setor imobiliário rural e local e 1 (uma) transação efetiva, conforme detalhadamente identificado, o que, por si só, já rechaça o "subjetivismo" da tabela SIPT.

Outra questão digna de ponderação é que, se adotada a premissa tomada pelo acórdão de que somente fidedigno seria o estudo pautado em transações imobiliárias efetivas, ver-se-ia simplesmente inviável a elaboração de laudo de avaliação, caso estas compras e vendas não ocorressem para serem tomadas como amostra.

Quanto a contemporaneidade do Laudo para avaliação, vale destacar que a utilização de correção monetária (tanto aplicação futura como retroativa) encontra guarida na Norma da ABNT, especificamente em seu Anexo B, no item B.1.2.b). No caso em tela, foram utilizados os próprios e oficiais "Índices de Atualização de Valores de Imóveis" elaborados pelo Instituto de Economia Agrícola- IEA, órgão este do Governo do Estado de São Paulo.

Frise-se que o julgamento constitui uma atividade essencialmente de convencimento (art. 29 do Decreto 70.235, de 1972) e considerando-se o detalhamento do laudo apresentado, face o "subjetivismo" do valor constante da tabela SIPT, é possível o convencimento de que o mesmo representa, efetivamente, o valor da terra nua do imóvel em questão.

Assim, entendo que o Laudo Técnico de Avaliação apresentado demonstra, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel, a preços de 01/01/2007.

Portanto, deve ser reconhecido o VTN equivalente a R\$ 6.314.478,00, referente ao exercício 2007.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para afastar a preliminar pleiteada e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer a área de **2.652,39 ha** relativa a preservação permanente e considerar o VTN de **R\$ 6.314.478,00**, ambos comprovados por meio do Laudo, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para divergir do seu voto que aceitou o laudo técnico apresentado pela recorrente, de fls. 79/237, para fins de estimativa do Valor da Terra Nua (VTN).

O autuado utilizou na declaração do exercício de 2007 o valor médio de VTN, por hectare, igual ao ano anterior, ou seja, R\$ 283,04 (fls. 06/09), ao passo que o valor verificado para o imóvel no município de Monteiro Lobato, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), por aptidão agrícola, correspondeu a R\$ 3.780,99, considerando, dentre os disponíveis no banco de dados, o menor VTN médio, não deixando margem de dúvida quanto à provável subavaliação do preço da terra (fls. 13).

A utilização dos dados relativos ao SIPT para o lançamento de ofício tem previsão legal, no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, constando do processo administrativo os valores divulgados.

Note-se que o SIPT, aprovado pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, é alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do Imposto Territorial Rural (ITR), não se constituindo em parâmetro alheio à realidade da região em que localizado o imóvel.

Uma vez constatada a potencial subavaliação do VTN utilizado pelo contribuinte, como acima esclarecido, cabe ao sujeito passivo a apresentação de laudo de avaliação do imóvel nos termos da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), que trata das regras de avaliação de bens imóveis rurais, preferencialmente com fundamentação e grau de precisão II, acompanhado da respectiva anotação de responsabilidade técnica (ART) registrada no CREA, com vistas a contrapor o valor obtido no SIPT.

O acórdão de primeira instância, ora recorrido, considerou imprestável o laudo técnico apresentado pela autuada, sob a justificativa, em síntese: (i) não utilização de transações imobiliárias efetivas; (ii) o laudo técnico não possui grau de fundamentação II; e (iii) os dados de mercado coletados referem-se ao ano de 2010, posterior ao exercício fiscal e, portanto, não abrangido pelo lançamento.

Pois bem. O laudo de avaliação reuniu uma amostra de 22 (vinte e dois) elementos para fundamentar o comportamento do mercado da região onde o imóvel está inserido e possibilitar a estimativa do valor da terra nua.

Para tal pesquisa utilizou-se de dados de ofertas de imóveis rurais e de opiniões de profissionais ligados ao setor imobiliário rural, contendo informações de apenas uma negociação efetiva.

Corretamente expõe a petição recursal que não há empecilho para a aceitação de ofertas e opiniões dirigidas à pesquisa da estimativa do valor de mercado da terra, inclusive há expressa previsão na NBR 14.653-3, embora a preferência, naturalmente, diga respeito a dados de transações efetivas (itens 7.4.3.3 e 7.4.3.8, por exemplo).

No entanto, a NBR 14.653-3 diz categoricamente que são obrigatórios em qualquer grau de fundamentação, no mínimo, 3 (três) dados de mercado, efetivamente utilizados. A normativa avança um pouco mais, pois são obrigatórios nos graus de fundamentação II e III, pelo menos, 5 (cinco) dados de mercado também efetivamente utilizados (itens 9.2.3.3 e 9.2.3.5).

O laudo de avaliação apresentado pela recorrente descumpra as prescrições da norma de avaliação da ABNT, o que compromete a qualidade da amostra e a força comprovadora como laudo técnico.

Cumpra ressaltar, desde já, que não se trata de defender a premissa de que somente fidedigno é o estudo pautado em transações imobiliárias efetivas, mas sim que o trabalho do avaliador deve observar os requisitos mínimos de sua elaboração para valer-se de sua força probatória plena.

No caso de insuficiência de informações que permitam a utilização adequada do método comparativo direto de dados de mercado, o trabalho realizado não será classificado quanto à fundamentação e à precisão, mas pode ser considerado um parecer técnico (item 9.1.2, da NBR 14.653-3).

Em outros dizeres, a despeito do laudo pautar-se de forma majoritária em ofertas, e não em transações imobiliárias efetivas, respeitado o número mínimo exigido, não há porque, de imediato, desprezá-lo, cabendo a análise como um todo. É possível manter o seu propósito de instrumento destinado a provar o valor de mercado da terra nua, embora com menor poder de convencimento para o julgador administrativo.

A recorrente afirma que, dadas as particularidades do terreno, foi infrutífera a busca por uma efetiva transação de imóvel similar.

O levantamento de dados e a escolha do conjunto de amostras do mercado constituem a base do processo avaliatório, cuja deficiência é combustível para contaminar as etapas seguintes.

A área total do imóvel avaliando, objeto de lançamento fiscal, é de aproximadamente 2.150 alqueires, com percentual de mata nativa em torno de 50%.

Por seu turno, quase a totalidade dos dados de oferta coletados dizem respeito a imóveis rurais com dimensões reduzidas, que não chegam a 10% dessa área, cujo percentual de vegetação nativa está compreendido entre 20 e 30% da sua área total (fls. 157/158, 190/205 e 209/214).

A homogeneização entre os dados de mercado é técnica empregada para obtenção de uma equivalência entre os imóveis semelhantes, em especial o tratamento das características físicas dos terrenos pesquisados em comparação com o terreno avaliando.

De acordo com a NBR 14.653-3, dados de mercado com atributos semelhantes são aqueles em que cada um dos fatores de homogeneização, calculados em relação ao imóvel avaliando, estejam contidos entre 0,50 e 1,50. Ademais disso, as características quantitativas do imóvel avaliando não devem ultrapassar 50% dos limites observados na amostra (Anexo B).

Aparentemente, tendo em conta a pesquisa de mercado realizada, a minha percepção é que os dados amostrais não respeitam, em sua totalidade, tais parâmetros para aplicação de fatores de homogeneização.

De mais a mais, o documento considerou exclusivamente a área e o percentual de mata como variáveis independentes, aplicando-lhes somente a elas tratamento científico, entendendo o engenheiro de avaliações dispensável, por exemplo, o ajuste no tocante às benfeitorias, equipamentos e recursos naturais, porque seriam compatíveis com os elementos do imóvel Granja Itambi Ltda.

Trata-se, contudo, de metodologia em que a avaliação das terras é feita em conjunto com benfeitorias, cujo valor da terra nua, portanto, é obtido, ao final, como resultado da subtração do valor total estimado do imóvel e das benfeitorias diversas e culturas declaradas pelo contribuinte.

Nesse cenário, para a perfeita compreensão do tratamento de dados é fundamental a justificativa detalhada, o que não foi feito, sobre a razão pela qual é desnecessário considerar as benfeitorias como variáveis independentes no modelo (item 10.5, da NBR 14.653-3).

Em que pese as ressalvas, a recorrente assegura que eventuais desvios do valor do mercado dos dados não atrapalham à análise realizada, na medida em que as discrepâncias podem implicar tão só um montante da terra nua mais elevado do que o real, ou seja, maior base de cálculo para incidência do imposto, não havendo prejuízo ao Fisco.

Tais problemas, entretanto, acabam prejudicando o grau de precisão da estimativa do valor da terra nua, o que, mais uma vez, leva a desacreditar o trabalho como um laudo de avaliação de acordo com a NBR 14.653-3.

Finalmente, e demais relevante, a avaliação utilizou de dados de mercado coletados no ano de 2010, quando a data da fato gerador é 01/01/2007. O laudo está datado de 15/09/2010.

Quanto à contemporaneidade, a NBR 14.653-3 é suficientemente clara no sentido de que os dados de mercado devem ser coletados, preferencialmente, em período no qual não é identificada uma variação significativa dos valores do imóvel no mercado imobiliário da região, pois, caso contrário, poderá haver o comprometimento do uso do método comparativo (item 3.2).

Segundo a metodologia adotada pelo engenheiro, o valor do imóvel Granja Itambi Ltda, em 2010, foi estimado em R\$ 12.410,374,00. Para efeitos de encontrar o valor mais próximo daquele verificado na data base do exercício de 2006, o laudo técnico utilizou índices de deflação baseados nos preços de terras publicados pelo Instituto de Economia Agrícola (IEA) do Estado de São Paulo, chegando ao montante de R\$ 8.814.478,00 (fls. 88/90).

A diferença do preço de mercado em 3 (três) anos equivale a aproximadamente 40,8%, portanto, uma variação significativa do valor da terra no mercado imobiliário, em curto espaço de tempo.

Aparentemente há diferença de cenário do mercado imobiliário dos anos de 2007 e 2010, em que a valorização do imóvel rural pode estar associada a um ou mais aspectos qualitativos e/ou quantitativos dos imóveis, em diferentes níveis, tais como dimensão do imóvel, aproveitamento e/ou capacidade de uso das terras e tipos de benfeitorias existentes.

Na verdade, a análise da questão não deve ficar alheia ao Processo nº 13884.720176/2010-13, relativo ao exercício 2006, julgado em conjunto nesta sessão do colegiado, visto que, aqui como lá, utilizou-se da mesma amostra, critérios e metodologia de cálculo, chegando-se naquele caso à diferença do preço de mercado de aproximadamente 115%.

Falta-lhe mais transparência, porquanto o laudo de avaliação não esclarece os motivos da escolha da retroação para fins de cálculo pelos índices dos preços de terras de pastagem. Ao que tudo indica, o parâmetro adotado para avaliação do valor da terra nua no início do ano de 2007 acabou desprezando que 50% da área do imóvel rural, equivalente a um total de 2.652,39 ha, é composta de florestas nativas e de áreas de preservação permanente.

Com efeito, não se localizou a mínima evidência nos autos, haja vista as características das terras, que a elevação de preço do imóvel Granja Itambi Ltda, no lapso temporal de três anos, alcançou de modo uniforme o patamar de cerca de 40%.

No caso em apreço, o interessado não demonstrou a credibilidade de se adotar a correção para o passado do preço do imóvel pelo índice das terras de pastagens, o que fortalece a ideia de que o documento produzido, no seu conjunto, não é revestido de rigor suficiente para se sobrepôr ao arbitramento fiscal. A minha convicção é que o valor da terra nua, no ano de 2007, continua subavaliado pelo sujeito passivo.

Não é possível a aceitação parcial do laudo para o fim de estimativa do valor da terra nua. Aceita-se integralmente, reconhecendo a sua consistência, ou rejeita-se o documento.

Sobre o laudo, argumenta a recorrente que desconhece um banco de dados confiável referente a períodos passados, de maneira a avaliar retroativamente o imóvel rural, principalmente as transações.

A declaração do sujeito passivo está apoiada tão somente em discurso, desprovida de elementos hábeis e idôneos para comprovar os fatos apontados.

Em princípio, assim como logrou êxito na coleta de dados de ofertas de imóveis e de opiniões de profissionais ligados ao setor imobiliário rural relacionados ao ano de 2010, em número expressivo, malgrado a escassez de transações efetivas, o avaliador poderia empreender esforços para obter uma amostra representativa do mercado de imóveis contemporânea à data do fato gerador do imposto em 2007, por sinal, não tão distante no tempo.

Outrossim, é imprescindível para a consistência do resultado do valor da terra nua proceder à coleta de dados de terrenos com características parecidas num mercado imobiliário em condições de semelhança ao imóvel sob avaliação, considerando tempo e espaço.

Tenho para mim que a ausência de dados de mercado referente aos anos de 2006 e 2007, no contexto dos fatos, representa uma falha grave que afeta a confiança na avaliação do valor da terra nua realizada pelos profissionais contratados pela requerente, o que converte o documento estimativo, definitivamente, em prova ineficaz, sendo que a utilização de índice de deflação calculado com base na tabela de preços de pastagens não é de molde a suprir a exigência de pesquisa a partir de levantamento de dados relacionados a eventos contemporâneos à data do fato gerador do imposto exigido no lançamento.

Dessa feita, o sujeito passivo não se desincumbiu satisfatoriamente da prova do valor da terra nua da propriedade em questão, deixando de estabelecer que o valor apresentado é, indubitavelmente, o mais adequado para refletir o preço de mercado das terras em 01/01/2007, cabendo manter a avaliação fiscal realizada com base no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento em menor extensão ao recurso voluntário, para apenas reconhecer 2.652,39 ha a título de área de preservação permanente.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess