



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.001914/2009-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.073 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente PAULO FERNANDO CAVALCANTI DE MORAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

DITR RETIFICADORA.

DITR apresentada após a intimação do início da fiscalização, não pode ser acolhida.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

A área de preservação permanente pode ser excluída de tributação, quando devidamente comprovada por meio de laudo técnico que atenda aos requisitos das normas da ABNT.

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, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, e que esteja acompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Preservação Permanente de 1.236,30ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 247/260, que julgou procedente o lançamento de Imposto Territorial Rural - ITR, acrescido de multa e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Por meio do Auto de Infração de fls. 03/07, lavrado em 06/08/2009, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$ 519.070,07**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2005, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Gargau” (**NIRF 4.533.0832**), com área declarada de **5.220,8ha**, localizado no município de Santa Rita-PB.

O procedimento fiscal iniciou-se com o Termo de Início da Ação Fiscal, autorizada pelo MPF nº 2009003497, às fls. 19/21, entregue ao Contribuinte em 19/05/2009, fls. 25, exigindo-se que fossem apresentados, no prazo de 20 dias, o Ato Declaratório Ambiental ADA, onde conste o reconhecimento pelo IBAMA da área de 2.313,36 ha, como sendo de preservação permanente, bem como documento comprobatório que justificasse o VTN declarado na DITR/2005.

Foram apresentados os documentos de fls. 35/99.

Procedendo à análise da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2005, a fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para alterar, com base em laudo técnico fornecido pelo contribuinte, a área total do imóvel, expandindo-a de 5.220,8 ha para **5.487,8 ha**; e, glosar, parcialmente, a área declarada de preservação permanente, reduzindo-a de 1.774,0 ha para **1.058,6 ha**, além de alterar, com base no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 1.971.600,00 (R\$ 377,64/ha), para **R\$ 9.878.040,00 (R\$ 1.800,00/ha)**, com consequente redução do Grau de Utilização do imóvel de 87,1% para **67,2 %**, e aumento da alíquota de cálculo de **0,45** para **3,00%**, aplicada sobre o novo VTN tributado, dando resultado ao imposto suplementar de **R\$ 233.289,92**, conforme demonstrativos de fls. 08/09.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às fls. 07 e 10.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Cientificado do lançamento, em **13/08/2009**, às fls. 112, o Contribuinte, por meio de seu procurador, às fls. 137/139, protocolizou, em **14/09/2009** (segunda-feira), por meio do processo Nº 11618.003627/200927 (juntado ao processo principal), a impugnação de fls. 114/136, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 137/238. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- faz um relato sucinto da ação fiscal;
- apresentou declaração retificadora, em 13/07/2009, durante procedimento de fiscalização, entretanto os dados alterados não foram considerados;
- forneceu Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural, Laudo Técnico Ambiental de Uso e Ocupação do Solo da Fazenda GARGAU, e Portaria nº 64 de 14/06/1994 (fls. 49), reconhecendo como Reserva Particular do Patrimônio Natural, a área de aproximadamente 1.058,62 hectares do imóvel em questão;

- a declaração retificadora apresenta as seguintes áreas:
 - área total 5.487,8 hectares
 - preservação permanente 1.255,0229 ha;
 - Reserva Particular do Patrimônio Natural—RPPN 1.058,6237 ha;
 - estradas e outras benfeitorias não reprodutivas 93,1 ha;
 - exploração da cultura de cana-de-açúcar 2.890,0 ha;
- com a exclusão das áreas ambientais e das benfeitorias, restaram 2.890,0 ha de produtos vegetais, que resultou em um grau de utilização de 93,8%;
- as citadas áreas de APP e RPPN são isentas de tributos, face o que dispõe a Lei Federal nº 9.393/96, em seu Art. 10, § 1º Inciso II, alíneas a, b e c;
- discrimina a área de preservação permanente como sendo:
 - mata atlântica 693,7325 ha;
 - mangues 461,3625 ha;
 - alagados 99,9279 ha;
- os laudos que identificaram essas áreas foram elaborados por profissionais competentes, portanto são irrefutáveis as áreas de APP e RPPN, de 2.313,6466 ha;
- desde a DITR de 2001, é declarada uma área total do imóvel como sendo de 5.220,8 ha, entretanto, com o georreferenciamento, foi verificado que a área total passou a ser de 5.487,8 ha;
- os proprietários foram suscitados a apresentarem declarações retificadoras do ITR 2004 e 2005, cujos processamentos ocorreram em 07/11/2008, data anterior ao início do questionado procedimento de fiscalização, lavrado em 06/08/2009;
- demonstra que a DITR Retificadora/2005, apresentada, deverá surtir todos efeitos que a legislação tributária faculta, visto que o Auto de Infração faz referência a outra DITR Retificadora/2005, processada em data de 13/07/2009, enquanto que a apresentada em 07/11/2008, reveste-se de todas as benesses fiscais, que lhe faculta a legislação pertinente;
- ressalta que a DITR Retificadora/2005, entregue em 13/07/2009, se tivesse sido aceita, não alteraria em nada a situação tributária do imóvel, uma vez que tinha sido entregue apenas para separar ou destacar melhor as áreas consideradas de Preservação Permanente 1.236,3 ha e RPPN 1.058,6 ha;
- frisa que no período da intimação fiscal, foi justificado o motivo da apresentação da mencionada DITR Retificadora/2005, conforme consta da documentação inicial para atendimento da intimação fiscal;
- ao tomarem conhecimento, sobre o acréscimo da área total do imóvel, de 5.220,8 ha para 5.487,8 ha, e a diminuição da área considerada de APP de 1.255,0 para 1.236,3410 ha, logo efetuaram a entrega da DITR Retificadora/2005, objetivando o recolhimento do Imposto Suplementar, junto à RFB, então não há de se falar em prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas;
- não poderiam ter sido desconsideradas as áreas de Preservação Permanente APP, que somadas às de RPPN resultam no total de 2.313,6 ha, objeto de informação da DITR Retificadora/2005, uma vez que foi processada em tempo hábil, em 07/11/2008, conforme comprovado;
- não há que se falar em glosa da alusiva área, e o conseqüente indevido aumento da alíquota de 0,45 % para 3,0%;
- apresenta jurisprudência do STJ para fundamentar seus argumentos quanto ao fato de ser desnecessária a entrega do ADA;

- afirma ser inaceitável o VTN, de R\$ 1.800,00/ha, arbitrado para o imóvel FAZENDA GARGAU, uma vez que suas terras são bastante diversificadas, possuindo particularidades físico-geográficas, conforme indicado no Laudo Técnico de Avaliação;
- ressalta que é inconcebível adotar critérios de avaliação de imóvel, generalizando o território do município de localização do imóvel que se queira avaliar, visto que cada imóvel tem suas peculiaridades, tais como classes de solos, relevo, clima, rede hídrica, espécie de cobertura vegetal, entre outras;
- insurge-se contra a exigibilidade de multa, de efeito confiscatório, no percentual de 75% do valor principal;
- a multa de 75% está prevista no art. 44 inciso I, da Lei nº 9.430/96, entretanto, esse dispositivo legal contraria o disposto nos arts. 5º, inciso XXII, 150, inciso IV, e 170 inciso, II, da Constituição da República, de modo que cabe ao julgador, em respeito a essas garantias constitucionais, afastar a aplicação de penalidade de tal monta;
- na situação em foco não se cogita, em momento algum, de fraude, conluio ou outra ilicitude grave, a ponto de comportar penalidade de tal monta; mas, individualmente, de mera falta de recolhimento de ITR — cujos valores foram apurados com base em declaração prestada pelo Defendente;
- questiona sobre a razão que conduziria a aplicação de multa de 75% quando a prestação envolve crédito tributário, se para as operações de ordem privada a multa de balizamento corresponde a 2%, então não existiria base constitucional para aplicação de penalidade de tal monta (75%);
- apresenta jurisprudência do STF e dos TRF para referendar seus argumentos quanto à multa com efeito confiscatório;
- por fim, requer seja julgado improcedente o lançamento do auto de infração, concluindo que:
 - se há prova do VTN, consoante Laudo Pericial, não há como prosperar arbitramento da base de cálculo;
 - o arbitramento resvala para ilegalidade, posto que, em contrariedade ao art. 142 do CTN, é omissivo quanto à determinação da matéria tributável; e
 - multa desprovida de finalidade, não razoável ou proporcional à gravidade da infração, tem efeito confiscatório, sendo por isso mesmo, inválida em face do art. 150, inciso IV, da Constituição da República.

É o relatório.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 247):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

A área de preservação permanente somente cabe ser excluída de tributação, quando comprovada a protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA.

DO ÔNUS DA PROVA

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

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, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, e que esteja acompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).

DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA.

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou de subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a MULTA aplicada aos demais tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 270/277 alegando em apertada síntese: (a) reconhecimento das áreas declaradas em DITR retificadora; (b) reconhecimento da área de preservação permanente independentemente da apresentação do ADA; e (c) revisão do Valor de Terra Nua - VTN.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

Reconhecimento das áreas declaradas em DITR retificadora

Conforme se verifica, o contribuinte apresentou DITR retificadora 2005, em 13/07/2009, mas o procedimento, conforme consta do relatório fiscal, iniciou-se com o Termo de Início de Ação Fiscal, entregue ao contribuinte em 19/05/2009, portanto, antes da apresentação da declaração retificadora.

Portanto, ele não estava espontâneo para apresentar nenhuma declaração após o início da fiscalização, de modo que não deve ser acolhido o seu pleito quanto a este ponto.

Das Áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e de Servidão

Antes de entrarmos no mérito da discussão, entendemos por bem citar a legislação de regência:

Lei nº 9.393/96

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:

(...)

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;
- c) comprovadamente imprecisáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 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) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.338/81

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é **obrigatória**. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

- I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);
- II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);
- III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);
- IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);
- V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprecáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprecáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprecáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Nos termos da legislação acima mencionada, verifica-se a necessidade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, mais especificamente: o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Este Egrégio CARF já se pronunciou sobre este assunto diversas vezes, sendo que culminou com a edição da Súmula CARF nº 41:

Súmula CARF nº 41

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, após o exercício de 2000 era obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Por outro lado, a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que estão dispensados de contestação e recorrer, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, nos termos abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL. Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Deve-se ressaltar que a própria Procuradoria, que é, em última análise, quem, tem a capacidade postulatória para recorrer ou não de uma decisão desfavorável, não apresentará recurso ou contestação, em termos da celeridade e do princípio da verdade material é que aplica-se o disposto na Portaria PGFN nº 502/2016.

Sendo assim, para a área de preservação permanente, deve haver laudo técnico ou outro documento apto a atestar que a área de fato existe. No caso em questão, a área de preservação permanente está atestada no laudo juntado aos autos, do qual se extrai a área de 1.236,30ha (fl. 183) Laudo fls. 176/186 – ART fls. 196/198

Valor da Terra Nua – VTN

Quanto a este ponto o recorrente deveria apresentar laudo técnico preenchendo os requisitos previstos em lei para que fosse aceito. O contribuinte não trouxe outros elementos de prova, de modo que transcrevo o trecho da decisão recorrida que tratou deste assunto, razões estas, com as quais concordo e me utilizo como razão de decidir:

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, *caput*, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado de R\$ 1.971.600,00 (R\$ 377,64/ha) foi aumentado para **R\$ 9.878.040,00 (R\$ 1.800,00/ha)**, valor este apurado com base no menor valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura, para o município de Santa Rita-PB, no caso terras de “florestas”, conforme consta do Termo de Início da Ação Fiscal de fls. 22/24, e constante do “Termo de Verificação Fiscal”, especificamente às fls. 18.

No presente caso é preciso admitir, até prova documental hábil em contrário, que o VTN Declarado, por hectare, de **R\$ 377,64**, está de fato subavaliado, posto que o mesmo representa menos de **21%** do VTN/ha indicado no SIPT, de **R\$ 1.800,00**.

Pois bem, para a autoridade fiscal ficou caracterizada a subavaliação do VTN declarado, uma vez que não acatou o laudo de avaliação apresentado pelo Contribuinte, às fls. 55/77, que indicou um VTN/ha de **R\$ 680,00**, por concluir que o mesmo não identificou nenhum dos imóveis que serviram de base comparativa ao imóvel avaliado; não informou a procedência dos fatores utilizados; não identificou nenhum imóvel cuja compra ou venda, devidamente registrada no competente Cartório de Registro de Imóveis, tenha sido efetuada por qualquer das fontes informadas às fls. 69 do processo em papel e 73 do processo digital.

Por fim, a fiscalização, com base no item 9.1.2 da NBR 14.6533, considerou o laudo apresentado como sendo um parecer técnico, uma vez que não continha todos os elementos de pesquisas identificados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, especificamente às fls. 16/17.

Caracterizada a subavaliação do VTN declarado, não comprovado por documento hábil, só restava à autoridade fiscal arbitrar novo valor de terra nua para efeito de cálculo do ITR/2005, em obediência ao disposto no art. 14, da Lei nº 9.393/1996, e artigo 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), sendo observado, nessa oportunidade, o menor valor por aptidão agrícola (terras de florestas), de **R\$ 1.800,00/ha**, fls. 18, constante do SIPT para o citado município, no exercício de 2005.

Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (**01/01/2005**), art. 1º *caput* e art. 8º, § 2º, da Lei 9.393/96), o Contribuinte foi intimado a justificar o VTN lançado em sua declaração de ITR do ano de 2005, relativa ao imóvel rural denominado “Fazenda Gargau”.

Para tanto, o Contribuinte deveria apresentar “Laudo Técnico de Avaliação”, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo/florestal), com ART devidamente anotada no CREA, em conformidade com as normas da ABNT (NBR 14.6533), com Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Nesta fase, o requerente apresentou, às fls. 224/225, uma Nota Técnica, emitida pelo profissional que elaborou o Laudo de Avaliação de fls. 55/77, em que pretende prestar esclarecimento a respeito de impropriedades que teriam sido apontadas pela autoridade fiscal, no referido laudo.

Analisando esse documento, é possível constatar que as informações ali prestadas em nada esclarecem as alegadas impropriedades indicadas pela fiscalização. A começar pelo fato de que o autor do trabalho afirma estranhar o parecer da autoridade fiscal, uma vez que esta não apresentou o contraditório por meio de laudo técnico, o que, aliás, é incumbência do contribuinte, e não do Órgão fiscalizador. Isto porque, o ônus da prova é do Contribuinte, seja na fase inicial do procedimento fiscal, conforme previsto nos artigos 40 e 47 (*caput*), do Decreto nº 4.382, de 19.09.2002 (RITR), ou mesmo na fase de impugnação, conforme disposto no art. 16, inciso III do PAF, e de acordo com o art. 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária; além de constar do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

Veja-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental, e o não cumprimento das exigências para comprovação das áreas ambientais e do VTN declarado justifica o lançamento de ofício, regularmente formalizado por meio de Notificação de Lançamento, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e artigo 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172/66 – CTN.

Continuando a análise da Nota Técnica supracitada, nela o profissional afirma que a fiscalização deveria entender que tais terras, quando utilizadas com monocultura da

cana de açúcar, ocupam uma grande área e geralmente pertencem a poucos produtores, não sendo comum a transação de vendas, e que por isso foi utilizada a pesquisa com as pessoas mencionadas no laudo, que responderam a um questionário envolvendo dados de produção, recursos hídricos, solos, relevo etc, bem como visita *in loco*. Afirma, ainda, que os valores atribuídos da terra nua/ha fornecidos pelos pesquisados aparecem na primeira coluna da tabela de homogeneização constante no laudo.

De todas as afirmações acima, é possível concordar com aquela concernente aos valores de VTN/ha das amostras, constantes do laudo técnico, pois encontram-se informados às fls. 74. Entretanto, não há como perceber o cumprimento do item 7.4.3.3 da NBR 146533 da ABNT, que prevê que as fontes devem ser diversificadas, uma vez que não foi possível identificar se essas amostras diziam respeito a negociações realizadas e/ou ofertas, nem se eram contemporâneas à data do fato gerador (01/01/2005). Ademais, no laudo, às fls. 74, é informado que teriam sido realizadas entrevistas, visitas e vistorias em propriedades recém negociadas, sendo ouvidas as opiniões do mercado imobiliário, tabulados os valores estimados pelos entrevistados e os valores encontrados das recentes transações. Contudo, no laudo, não estão explícitas as transações as quais se refere o autor do trabalho, inclusive, na Nota Técnica, especificamente às fls. 225/226, é informado que não é comum a transação de vendas de terras ocupadas pela monocultura da cana de açúcar por ocuparem uma grande área e pertencerem a poucos produtores. Dessa forma, as notas explicativas apresentadas na fase de impugnação entram em contradição com as informações fornecidas pelo laudo de avaliação.

A partir das constatações supracitadas, pode-se concluir que o laudo apresentado, tal qual interpretou a autoridade fiscal, não seguiu, em sua plenitude, a NBR 14.6533 da ABNT, inclusive no que tange ao item 7.7.2.2, *in verbis*:

7.7.2.2 A qualidade da amostra deve estar assegurada quanto a:

- a) correta identificação dos dados de mercado, devendo constar a localização, a especificação e quantificação das principais variáveis levantadas, mesmo aquelas não utilizadas no modelo;*
- b) identificação das fontes de informação e sua confiabilidade;*
- c) número de dados de mercado efetivamente utilizados, de acordo com o grau de fundamentação;*
- d) sua semelhança com o imóvel objeto da avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras.*

Em suma, para atingir tal grau de fundamentação e precisão, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.6533 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2005, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Não obstante o autor do trabalho ter se preocupado em justificar a metodologia adotada, no caso, o Método Comparativo Direto de Dados do Mercado, e tendo informado tratar-se de laudo com rigor de grau II, quanto a fundamentação e precisão, descrito as características do imóvel avaliando, e em que pese ter apresentado pesquisa relativa a 05 amostras, não há como concluir que as informações contidas no laudo de avaliação, de fls. 55/77 realmente sigam a NBR 146533 da ABNT por todas as razões citadas anteriormente.

Além disso, na apresentação do laudo de avaliação não foram incluídas informações tais como descrição detalhada das terras dos imóveis da amostra e memória de cálculo do tratamento utilizado, conforme preceitua o item 11.1 da referida Norma.

Quanto ao item 9.2.3.5 da NBR 146533 da ABNT, apontado pela fiscalização como não atendido, a Nota Técnica supracitada justifica que todos os procedimentos necessários para o cumprimento desse item encontram-se no laudo de avaliação, e acrescenta que é costume do profissional arquivar a memória de cálculo dos laudos por ele elaborados, isto para atender possível solicitação a quem de fato interessar. Ressalte-se, novamente, que o ônus da prova é incumbência do contribuinte, como já esclarecido anteriormente, portanto, a memória de cálculo deveria ter sido apresentada juntamente com o laudo de avaliação, para que pudesse dar suporte aos dados ali informados.

Desta forma, entendo que deva ser mantida a tributação do imóvel denominado “Fazenda Gargau” com base no VTN arbitrado de **R\$ 9.878.040,00 (R\$ 1.800,00/ha)**, por ter ficado caracterizada a subavaliação do VTN declarado de R\$ 1.971.600,00 (R\$ 377,64/ha) e não ter sido apresentado documento hábil para revisá-lo de forma satisfatória.

Não há o que prover quanto a esta alegação.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para reconhecer a área de 1.236,30ha como de preservação permanente.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya