



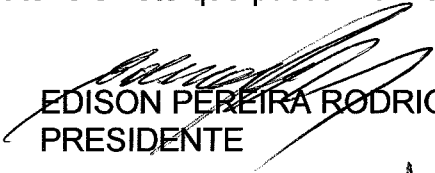
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

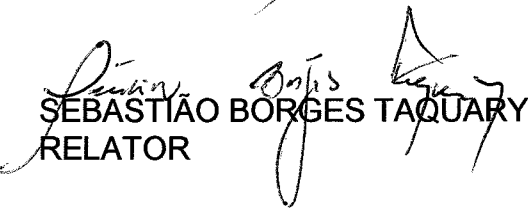
Processo nº : 10183/006.077/92-65
Recurso nº : RD/201-0.276
Matéria : ITR
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : CELSO FERREIRA PENÇO E OUTROS.
Sessão de : 18 DE NOVEMBRO DE 1997
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

ITR - VTNm. Exigência embasada em erro material na base de cálculo do tributo, importando em excessivo aumento deste. Inobservância dos §§ 2º, 3º e 4º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80. Ausência de levantamento prévio referencialmente a 31.12.91. Anula-se o processo, *ab initio*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, RE-RATIFICAR o Acórdão CSRF/02-0.558, de 19/05/97, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES, SÉRGIO GOMES VELLOSO, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, JOSÉ CABRAL GAROFANO, OTACÍLIO DANTAS CARTAXO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10183/006.077/92-65

Acórdão nº : CSRF/02-0.692

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Sujeito Passivo : CELSO FERREIRA PENÇO E OUTROS.

RELATÓRIO

Contra CELSO FERREIRA PENÇO E OUTROS foi emitida a notificação de lançamento do ITR de 1992, relativamente ao seu imóvel denominado de FAZENDA MUDANÇA, no município de Aripuanã-MT, (fls. 10).

Contra essa exigência a notificada apresentou impugnação, de fls. 2/09, aos argumentos de que o valor da terra nua por hectare, fixado por IN/SRF nº 119/92 gerou distorções pelo absurdo aumento do percentual para imóveis daquela região; que, no caso, mais que correção do VTN, houve majoração do tributo, com violação do art. 97 e seu parágrafo, do CTN.

A decisão singular (fls. 14/15) julgou procedente a exigência, mercê dos fundamentos assim ementados: "Lançamento efetuado com base no valor mínimo da terra nua - VTNm, consoante legislação aplicável, deve ser mantido."

Inconformada, autuada interpôs o recurso voluntário, de fls. 16/17, postulando a anulação ou a reforma da decisão singular, aos argumentos expendidos na defesa e sustentando que o VTN a de observar o principio da igualdade de todos perante a lei, não podendo o Fisco promover tratamento desigual entre contribuintes como feito no presente caso, e acrescentando que a adoção de valor reduzido para terra nua a de observar-se os comandos da Portaria Interministerial nº 1.275/91 e Decreto nº 84.685/80, art. 7º § 3º.

A Colenda 1ª, Câmara, do 2º Conselho de Contribuintes, determinou a Diligência de nº 201-04.008. (fls.69/72), para ".....que a d. autoridade julgadora informe quais levantamento periódico de preços venais foram considerados para fixação do VTNm por hectare da terra nua (exercício de 1992) constante da tabela anexa à instrução normativa SRF nº 119, de 18.11.93, e quais as transações específicas verificadas pela

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

entidade especializada credenciada pela secretaria da Receita Federal, em relação ao município referido no processo e respectiva microrregião homogênea, bem como outros parâmetros de que se valeu a Receita para a fixação em causa.”

Cumprida essa diligência, eis que o sujeito passivo não apresentou o laudo técnico (fls. 81) , foi o recurso voluntário julgado e provido, por unanimidade, na sessão de 30.08.95, na Instância **a quo**, nos termos do voto do relator, cujos fundamentos estão assim ementados (fls. 82):

“ITR - LANÇAMENTO INADEQUADO - Não considerada pela Receita Federal a DP apresentada pelo contribuinte para fins de lançamento do ITR e vindo a autoridade lançadora reconhecer a distorção do mesmo ao determinar a base de cálculo de um exercício em valores nominais inferiores ao do exercício anterior, impõe-se a revisão daqueles valores adequando-os à realidade da microrregião de localização do imóvel do contribuinte notificado. Recurso Provido.”

Com guarda do prazo legal, foi interposto, pela FAZENDA NACIONAL, o recurso especial de fls. 85/92, postulando a reforma do acórdão nº 201-69.907, para restabelecer a decisão monocrática, com uniformização da jurisprudência, mercê destes argumentos, (fls. 86/92) .

“Diz-se nos votos prolatados, com aprovação unânime dos membros desta Egrégia Câmara, que as distorções são tais que os valores estabelecidos pela referida IN-SRF nº 119/92 para o exercício de 1992 são superiores, em alguns municípios, aos da IN-SRF nº 86/93, que fixou os valores mínimos por hectare de terra nua, por município, para o exercício de 1993. E isso ocorreu, segundo se afirma, por inobservância dos ditames da Portaria nº 1.275/91.

A mencionada Portaria nº 1.275/91 foi baixada com fundamento na Lei nº 8.022/90 e no Decreto nº 84.685/80 que regulamentou a Lei nº 6.746/79.

Desse modo, a IN-SRF nº 119/92 teria aumentado exageradamente o valor do imposto de diversos imóveis, em decorrência da majoração da base de cálculo, afrontando e desobedecendo a Lei nº 4.504/64, com modificações da referida Lei nº 6.746/79 que dispõe:

Processo n° : 10183/006.077/92-65
Acórdão n° : CSRF/02-0.692

"Art. 50 Para cálculo do imposto, aplicar-se-á sobre o valor da terra nua, constante da declaração de cadastro, e não impugnando pelo órgão competente, ou resultante de avaliação, a alíquota correspondente ao número de módulos do imóvel, de acordo com a Tabela adiante":

.....

Em face, portanto, do questionamento dos contribuintes sobre os valores fixados pela citada IN-SRF n° 119/92 para os imóveis rurais em 1992, de desenvolvimento, foi emitido o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n° 957, de 18.08.93, onde se opina que:

"No caso de impugnação, entretanto, autoridade julgadora poderá rever, a prudente critério e com base em perícia ou laudo técnico emitido por autoridade de reconhecida capacitação técnica, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que estiver sendo questionado, de acordo com o comando inserto nos arts. 29 e 30 do Decreto n° 70.235/72, c/c o art. 148 "in fine" do CTN"

Todavia, outro é o posicionamento que vem adotando a Segunda e a Terceira Câmara deste Conselho, aquela por unanimidade e esta por maioria de votos, no tocante à matéria em questão, como se poderá verificar das transcrições que se seguem.

Das numerosas decisões da Segunda Câmara sobre a matéria em causa, destaca-se a do Acórdão n° 202-07.358, referente ao Recurso n° 96.927, em que é recorrente a Cotriguaçu Colonizadora do Aripuanã S/A. e recorrida a DRF em São Paulo.

Do relatório que instrui o citado acórdão, da lavra do digno Conselheiro Hélyio Escovedo Barcellos destacam-se os seguintes tópicos:

"Conforme Notificação de fls. 05, exige-se da empresa acima identificada o recolhimento de Cr\$ 659,33, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, Taxa de Serviços Cadastrais e Contribuição Sindical Rural SENAR e CNA, correspondentes ao exercício de 1992 do imóvel de sua propriedade denominado "Lote 01 Quadra 02", cadastrado no INCRA sob o código 901.016.069.400-7, localizado no Município do Aripuanã - MT. Fundamenta-se a exigência na Lei n° 4.504/64, §§ 1° ao 4° do artigo 50, com a redação dada pela Lei n° 6.746/79.

Impugnando o feito, às fls. 01/02, a notificada apresenta os seguintes fatos e argumentos de defesa:

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

a) o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, fixado pela Instrução Normativa SRF nº 119/92 (Cr\$ 635.382,00 por hectare), é ainda superior, na data da apresentação da impugnação, ao preço comercial praticado pelo mercado imobiliário, que é de Cr\$ 200.000,00 a Cr\$ 400.000,00 por hectare, para lotes rurais infraestruturados e colonizados;

b) o VTNm estabelecido é bem superior aos valores venais utilizados pela Prefeitura Municipal, para cálculo do ITBI, em dezembro/1991;

.....

Por fim, a impugnante requer a revisão e retificação do valor tributado, dentro de parâmetros justos e compatíveis com a realidade, em valor equivalente a 25% do preço médio de mercado ou 50% do valor venal médio do ITBI da Prefeitura Municipal de Juruena, vigente em dezembro de 1991.

.....

O Delegado da Receita Federal em São Paulo - Centro Norte, às fls. 06/07, julgou procedente o lançamento consubstanciado na Notificação de fls. 05 baseando-se nos **consideranda** a seguir transcritos:

.....

Considerando que os VTNm, constante da Instrução Normativa nº 119, de 18 de novembro de 1992, foram obtidos em consonância com o estabelecido no art. 1º da Portaria Interministerial MEFP/MARA nº 1275, de 27 de dezembro de 1991 e parágrafo 2º e 3º do art. 7º do Decreto nº 84.685, de 6 de maio de 1980.

Considerando que não cabe a esta instância pronunciar-se a respeito do conteúdo da legislação de regência e do tributo em questão, no caso avaliar e mensurar os VTN constantes da IN nº 119/92, mas sim observar o fiel cumprimento da respectiva IN".

.....

Do voto do mesmo Conselheiro Hêlvio destacam-se os seguintes excertos:

"Isto posto, no caso concreto de aplicação do ITR à situação de fato, temos que o julgador de primeira instância houve-se muito bem ao aplicar a legislação pertinente. Esta é a tarefa do funcionário do

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

Executivo. Aplicar a legislação nos estritos limites de sua competência. E assim foi feito.

Entendo, em consonância com o julgador **a quo**, que não se pode alterar os valores estabelecidos e, a meu ver, de acordo com a legislação de regência.

Por estas razões, e por entender que, embora excessos ou impropriedades porventura cometidos, segundo a recorrente, a legislação não atribui a este Conselho a competência para “avaliar e mensurar” os valores estabelecidos em legislação.

Nego provimento ao recurso”

Sobre a mesma matéria, a Terceira Câmara deste Conselho, vem negando provimento, embora por maioria de votos, como se pode verificar dentre as numerosas decisões, a do Acórdão nº 203-01.972, relativas às mesmas recorrente e recorrida anteriormente mencionadas, em que foi relator o eminente Conselheiro-Designado, Osvaldo José de Souza, cuja decisão se fundamentou no seguinte relatório:

A exigência impugnada nestes autos refere-se a lançamento do ITR/92, a relativamente a gleba pertencente a recorrente no Município de Aripuanã-MT.

Com a impugnação, na qual argumenta ser altíssimo o valor atribuído ao Valor da Terra Nua - VTN e conseqüentemente o imposto lançado, trouxe cópia da tabela de valores venais baixados pela municipalidade de Aripuanã, para os exercícios de 1991 e 1992 (fls. 04/05).

A decisão recorrida está assim ementada:

“ITR/92 - O lançamento foi corretamente efetuado com base na legislação vigente. A base de cálculo utilizada, valor mínimo da terra nua, está prevista nos parágrafos 2º e 3º do art. 7º do Decreto nº 84.685, de 6 de maio de 1980. Impugnação Indeferida.”

“Em seu recurso, fundamenta suas razões, reiterando que o VTN em seu município foi fixado com lastro na Instrução Normativa SRF nº119, de 18.11.92, em valores acima do mercado da região, pautado pela municipalidade para a imposição do ITBI local, diz, ainda, que o julgador singular absteve-se de apreciar suas razões de mérito expendidas na peça impugnatória, por faltar-lhe competência para avaliar e mensurar os VTNm constantes da IN SRF nº 119/92; finaliza pedindo a revisão e retificação do lançamento do tributo.”

Processo n° : 10183/006.077/92-65
Acórdão n° : CSRF/02-0.692

Do voto do mesmo Conselheiro Osvaldo sobressaem-se os seguintes trechos:

“Conforme relatado, entende-se que o inconformismo da ora recorrente prende-se, de forma precípua, aos valores estipulados para a cobrança da exigência fiscal em discussão. Considera insuportável a elevação ocorrida, relacionando-se aos exercícios anteriores.

Analisa como duvidosos e discutíveis os parâmetros concernentes a legislação basilar, opinando que são injustos e descabidos, confrontados aos valores atribuídos a áreas mais desenvolvidas do território pátrio.

.....

Quanto a impropriedade das normas, é matéria a ser discutida na área jurídica, encontrando-se a esfera administrativa cingida à lei, cabendo-lhe fiscalizar e aplicar os instrumentos legais vigentes.

O Decreto n° 84.685/80, regulamentador da Lei n° 6.746/79, prevê que o aumento do ITR será calculado na forma do artigo 7° e parágrafos. É, pois, o alicerce legal para a atualização do tributo em função da valorização da terra.

Cuida o mencionado Decreto de explicitar o Valor da Terra Nua a considerar como base de cálculo do tributo, balizamento preciso, a partir do valor venal do imóvel e das variações ocorrentes ao longo dos períodos-bases, considerandos para a incidência do exigido.

.....

Não há que se cogitar, pois, em afronta ao princípio da reserva legal, insculpido no art. 97 do CTN, conforme a certa altura argüi a recorrente, vez que não se trata de majoração do tributo de que cuida o inciso II do artigo citado, mas sim atualização do valor monetário da base de cálculo, exceção prevista no parágrafo 2° do mesmo diploma legal, sendo o ajuste periódico de qualquer forma expressamente determinado em lei.

O parágrafo 3° do art. 7° do Decreto n° 84.685/80 é claro quando menciona o fato da fixação legal de VTN, louvando-se em valores venais do hectare por terra nua, com preços levantados de forma periódica e levando-se em conta a diversidade de terras existentes em cada município.

Da mesma forma, a Portaria Interministerial n° 1.275/91 enumera e esclarece, nos seus diversos itens, o procedimento relativo no tocante a atualização monetária a ser atribuída ao VTN. E, assim, sempre

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

levando em consideração o já citado Decreto nº 84.685/80, Art. 7º e Parágrafos.”

No item I da Portaria supracitada está expresso que:

“

I - Adotar o menor preço de transação com terras no meio rural levantado referencialmente a 31 de dezembro de cada exercício financeiro em cada micro-região homogênea das Unidades federadas definida pelo IBGE, através de entidade especializada credenciada pelo Departamento da Receita Federal como Valor Mínimo da Terra Nua, de que trata o parágrafo 3º do art. 7º do citado Decreto;

.....
Assim, considerando que a fiscalização agiu em consonância com os padrões legais em vigência e ainda que, no que respeita ao considerável aumento aplicado na correção do “Valor da Terra Nua”, o mesmo está submetido a política fundiária imprimida pelo Governo, na avaliação do patrimônio rural dos contribuintes, a qual aqui não nos é dado avaliar, conheço do Recurso, mas, no mérito, nego-lhe provimento, não vendo, portanto, como reformar a decisão recorrida”.

Frente as colocações do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 957/93, o entendimento que se extrai das decisões das 2ª e 3ª Câmaras deste Egrégio Conselho, é de que a autoridade julgadora que poderá rever o VTNm, com base em perícia ou laudo técnico, é unicamente a de primeira instância.

Por todo o exposto, fica patente que a Primeira Câmara está divergindo das demais Câmaras deste Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, no tocante à aplicação da legislação tributária que rege a espécie, como demonstrado pelas transcrições a que se procedeu. Por isso, o representante da Fazenda Nacional faz suas as razões expendidas no voto do ilustre Conselheiro Osvaldo José de Souza, Relator-Designado da 3ª Câmara, por entender que ele deu interpretação correta aos dispositivos legais e regulamentares que disciplinam a matéria.”

O Recurso especial foi recebido, nos termos do R. Despacho de fls. 108 e mereceu as contras-razões de fls. 111/119, onde o sujeito passivo suscitou e postulou a confirmação do acórdão recorrido, por seus judiciosos fundamentos.

É o relatório.

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

VOTO

Conselheiro Sebastião Borges Taquary, Relator.

O conflito, entre o julgados trazidos à colação e o julgado recorrido, consiste no valor da terra nua, mínimo. Neste, está expresso o entendimento de que o VTNm, no caso, havia de ser apurado na forma do §3º do art. 7º do Decreto nº 84.673/80 e seguindo a prudente orientação inserta na Comunicação Interna (CI) nº 047/93, onde a autoridade administrativa competente admitiu a revisão de VTNm, com base em diligencia prévia, mercê das inúmeras divergências motivadas, principalmente, pela tabela adotada pela IN/SRF nº 119/92. Por seu turno, aqueles acórdão divergentes (fls. 105/112 e 113/117, de nºs 203-01.972 e 202-07.358), adotam o entendimentos assim ementado:

“ITR-CORREÇÃO DO VALOR DA TERRA NUA - VTN - Descabe, neste Colegiado, apreciação do mérito da legislação de regência, manifestando-se sobre sua legalidade ou não. O controle da legislação infra-constitucional é tarefa reservada à alçada judiciária. O reajuste da terra nua utilizando coeficientes estabelecidos em dispositivos legais específicos fundamenta-se na legislação atinente ao imposto sobre a propriedade territorial rural - Decreto nº 84.685/80, art. 7º e Parágrafos. É de manter-se lançamento efetuado com apoio os ditames legais. Recurso negado.”

e

“ITR - VALOR TRIBUTÁVEL - VTN - Não é da competência deste Conselho discutir avaliar ou mensurar valores estabelecidos pela autoridade administrativa com base na legislação de regência. Recurso a que se nega provimento.

Verifico, dos autos, que razão assiste à tese recorrida, ou seja, não procede a exigência fiscal, porque calcada em tabela do VTNm, aprovada pela IN/SRF nº 119/92,

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

sem o prévio e necessário levantamento e exame, a ser feito in loco, como determino pela legislação pertinente.

Na verdade, os valores insertos naquela predita Instrução Normativa são divorciados da realidade fática, eis que atribuíram cifras altíssimas para aquele VTNm das terras dos municípios do Estado do Mato Grosso. por isso que, em atos próprios, a autoridade administrativa competente orientou no sentido de ser reexaminada esse VTNm consoante se pode inferir do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 957/93 e CI nº 047/93.

Verifico, ainda, dos autos, que a exigência se faz sobre notório erro material, ou seja, sobre base de cálculo apurada em valor muitas vezes superior ao somatório da inflação, no período.

E mais: esse valor excessivo fixado pela IN/SRF nº 119/92 não se precedeu de levantamento referencialmente a 31.12.91, e, por conseqüência esse ato do Poder Executivo não se fez submisso ao comando dos parágrafos 2º, 3º e 4º do art. 7º, do Decreto nº 84.685/80.

Tais fatos, é claro, viciam a peça básica de irregularidade, prevista na regra do art. 61, do Decreto nº 70.235/72 uma vez que a) - resultam em prejuízo ao sujeito passivo e b) - influenciam na solução do litígio.

Por versar sobre a mesma matéria, aqui, adoto e transcrevo, como também minhas razões de decidir, o douto voto da ilustre Conselheira LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES, proferido no RP/201-0.134, Acórdão nº CSRF/02-0.466; **verbis**:

"O recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes originou-se pelo insurgimento da empresa contra decisão de primeiro grau que manteve lançamento de ITR relativo ao exercício de 1992 e incidente sobre imóvel de sua propriedade, localizado no Município de Aripuanã - MT, ao argumento de que o Valor da Terra Nua declarado é

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

inferior ao valor mínimo apontado na IN-SRF nº 119/92. Considerou a autoridade monocrática como correto o lançamento efetuado conforme

a legislação de regência, tendo como base de cálculo a prevista nos parágrafos 2º e 3º do art. 7º do Decreto nº 84.685 de 06 de maio disposto de 1980.

Toda a argumentação de defesa está posta fundamentalmente na impropriedade do valor apontado naquela instrução normativa.

Trata-se da identificação da base de cálculo do ITR, e, mais especificamente, do Valor da Terra Nua adotado naquela identificação.

Ora, a base de cálculo do tributo é matéria privativa de lei. Tratando-se de ITR, a regra legal determina que se tome em consideração o Valor da Terra Nua informado pelo contribuinte, salvo impugnação pelo INCRA, caso em que será identificado por avaliação, nos termos do na Lei nº 4.504/64, artigos 49 e 50, com a redação dada pela Lei nº 6.746, de 10.12.79. O Decreto nº 84.685/80 determina em seu artigo 7º, §§ 2º e 3º que o INCRA impugnar o valor indicado pelo contribuinte quando inferior a um mínimo por hectare a ser fixado por aquele órgão, em Instrução Especial, devendo essa fixação ter como base levantamento periódico de preços venais do hectares de terra nua para os diversos tipos percentual de terras existentes no município.

A Portaria MEFP/MARA nº 1.275/91, em seu item I, determinou que o Valor mínimo da Terra Nua de que trata o parágrafo 3º do artigo 7º, citado, fosse fixado mediante adoção do menor preço de transação com terras no meio rural, levantado referencialmente a 31 de dezembro de cada exercício financeiro em cada microrregião homogênea das Unidades Federadas definidas pelo IBGE, através de entidade especializada, credenciada pelo Departamento da Receita Federal. (grifei).

Tem-se então, nesse ato normativo, a disciplina que rege o levantamento determinado na regra legal para a identificação do Valor mínimo da Terra Nua. Foi supostamente no cumprimento desse comando legal que a IN-SRF nº 119/92 estipulou o VTNm de diversas áreas rurais.

No caso concreto, há notícia, entretanto, de que o levantamento dos valores relativos aos municípios de Juína, Aripuanã e Jurema não foi efetivamente efetuado.

Trago nesse sentido, quota do Chefe da DIPAC-COSIT, no Processo nº 10880.089882/92-02, que transcrevo:



Processo n° : 10183/006.077/92-65
Acórdão n° : CSRF/02-0.692

"O levantamento de preço das transações dos diversos tipos de terras no meio rural (lavoura, campos, matas e pastagens) é realizado pelas EMATER estaduais, a cada final de semestre, utilizando-se dos seus 3.200 escritórios espalhados pelo território nacional, salvo no caso do Estado de São Paulo, que é feito pelo Instituto de Economia Agrícola. De posse desse dados, a FGV faz a tabulação e a repassa à SRF. Aliás, esse procedimento já era utilizado pelo INCRA há mais de 15 anos, o qual continua sendo adotado pela SRF.

Convém ressaltar que esse levantamento não é feito exclusivamente para a SRF, servindo inclusive para outros fins, como por exemplo: acompanhamento da macroeconomia do País.

O VTN fixado para o exercício de 1993, especificamente para o Estado de Mato Grosso foi inferior ao do exercício de 1992. Diante desse fato, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação baixou o Parecer n° 351, de 11.04.94, que recomenda para os casos de impugnação do ITR, de 1992, seja utilizado o VTN fixado para 1993, sem necessidade de laudo técnico, por parte do contribuinte. Entretanto, se o contribuinte continuar entendendo que esse procedimento não satisfaz sua pretensão, deverá apresentar o competente laudo técnico, comprovando que aquele VTN (de 1993) ainda está superior ao VTN declarado.

Por fim, frise-se que o VTNm adotado para o lançamento do ITR do exercício de 1992, foi o menor preço, dentre os diversos tipos de terra, levantados referencialmente a 31.12.91, ressaltando-se o tratamento mencionado no item 4, relativamente às impugnações."

Em quota, nos autos do mesmo processo supracitado está a manifestação da Fundação Getúlio Vargas prestada no sentido de que:

"Em resposta ao seu ofício DIFIS/DRF/SP/CN/EGPAF 273/ 94, venho informar a V. Sa. que as informações básicas prestadas pela FGV à Coordenadoria do Sistema de Arrecadação da Receita Federal - Grupo Intersistêmico - ITR não inclui dados para os municípios de Juína, Aripuanã e Juruena, porquanto esses municípios não prestaram essas informações nas datas solicitadas por V. Sa. Lembramos que os critérios utilizados pela Receita para arrecadação do ITR é de total responsabilidade da mesma. A FGV se presta apenas a fornecer os dados primários disponíveis. Estamos encaminhando em anexo, duas listagens do Estado do Mato Grosso com preços de terras para o 2° semestre de 1991 (dezembro/91) e 2° semestre de 1992 (dezembro/92), bem como um resumo de nossa metodologia".

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

(essa quota vem firmada pela Chefe do Centro de Estudos Agrícolas da FGV).

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento, o que está fartamente evidenciado, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm não adotado não é legítimo, sendo inservível para a finalidade proposta.

Ademais, o fato de o VTNm dessas microrregiões, no exercício de 1993, ter sido fixado pela administração em montante bem inferior ao adotado para 1992 (IN SRF nº 86/93) é evidência clara de que a própria administração admite o equívoco por ela incorrido na IN-SRF nº 119/92.

O Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 957/93, dando conta da existência de inúmeros litígios instaurados na via administrativa em razão de alegadas disparidades ocorridas na fixação do VTNm pela IN nº 119/92, aponta que a autoridade julgadora poderá rever o Valor da Terra Nua mínimo à vista de perícia ou laudo técnico emitido por entidade especializada. No mesmo sentido, a COSIT através da CI nº 047/93, emitiu orientação aos órgãos julgadores da SRF, que a prudente critério e com base em diligência ou laudo técnico assinado por entidade de reconhecida capacitação técnica na área pertinente, a autoridade julgadora poderia rever o VTNm como este que está sendo questionado pela contribuinte, de acordo com o comando inserto no artigo 148, **in fine**, Lei do CTN.

Entendo que esses pronunciamentos da administração evidenciam o reconhecimento do equívoco na fixação dos valores da IN-SRF nº 119/92 e devem ser interpretados no sentido de que competia à autoridade administrativa providenciar laudo técnico ou diligenciar para apuração do valor da terra nua de cada imóvel ou de cada microrregião e formalização de novo lançamento. Na verdade esse é o conteúdo da norma contida no § 4º do art. 3º da Lei nº 8.847, de 28.01.94, que diz:

"Art. 3º - A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua - VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior.

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

Face ao disposto no § 4º, do art. 3º da Lei nº 8.847/94, o Secretário da Receita Federal baixou a IN nº 31, de 13.06.95, alterando os valores



Processo n° : 10183/006.077/92-65
Acórdão n° : CSRF/02-0.692

do VTNm fixados na IN n° 16 de 27.03.95, referente aos Municípios de Corumbá e Ladário - Mato Grosso do Sul - exercício de 1994. que

A IN/SRF ° 16, de 28.03.96, face ao grande questionamento a respeito dos VTNm fixados para o exercício de 1995, foi mais longe. Determinou a revisão de ofício dos lançamentos do ITR, exercício de 1995, ordenando que, em consequência, os lançamentos fiquem sobrestados. Tal ato foi emitido com base na

Portaria MF n° 649/79 que considera a exigência do crédito tributário submissa ao princípio da legalidade.

Por todo o exposto, e pelo que depreende dos autos, a matéria se cinge ao valor fixado pela IN n° 119/92, base de cálculo do imposto.

Com a devida vênia, entendo, salvo melhor juízo dos Senhores Conselheiros desta Câmara, que a faculdade ensejada ao julgador de primeira instância, pelo art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966, não deva constituir motivo de obstáculo ao exame de todas as questões de fato e de direito, que são argüidas pela contribuinte, sob pena de transgressão aos artigos 28 e 29 do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Transcrição dos dispositivos citados:

"Lei 5172/66

.....
art.142
.....

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.
.....

Decreto 70235/72

Art. 28 - Na decisão em que for julgada a questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis.

Art. 29 - Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias".

Processo n° : 10183/006.077/92-65
Acórdão n° : CSRF/02-0.692

A decisão de primeiro grau desprezou os argumentos elencados pela recorrente, discrepando de pacífica jurisprudência no sentido de que é nula a decisão que deixa de examinar alegação apresentada pelo contribuinte em sua impugnação.

O preceito contido no art. 5º, LV, da CF de 1988, que assegura também ao litigante do processo administrativo o contraditório e a ampla defesa, leva-me à convicção de que as garantias constitucionais, e o reclamo como escoro inalienável da cidadania são inseparáveis na determinação da exigência tributária culminante da sentença.

Dispensar-me sobre maiores considerações sobre o assunto, tendo em vista que sobre a questão existe orientação harmônica e pacífica de todos os órgãos judicantes.

A decisão de primeiro grau ao indeferir a impugnação da contribuinte desconheceu as instruções da Norma de Execução RF/COSAC/COSIT/COTEC n° 023, de 11 de novembro de 1992, relativa ao ITR/92, na parte referente a "Impugnação de Processo", art. 50 a 58. Permito-me transcrever os art. 53 e 58 da referida Norma de Execução:

"53. O julgamento deverá ser efetuado com base nos documentos anexados à impugnação e para instrução processual poderá ter solicitada à DITEC/DRF e IRF (exceto especial) a Ficha Tributária do imóvel que contém as informações da última Declaração e dados do lançamento/92.

58. Nos casos em que o contribuinte tenha solicitado alteração cadastral entre a data da emissão e a do recebimento da notificação de lançamento e tenha sido a notificação emitida, portanto, sem que se levasse em conta tal pleito, ser-lhe-á permitido impugnar o crédito tributário, mesmo que este já tenha sido pago, tendo em vista que a notificação já emitida e, por si só, nula de pleno direito (CTN, art. 147, parágrafo 1º)."

Note-se que houve novo cadastramento cujo imóvel se situa em outro Município.

- A Impugnação de fls. 01 e 02 solicitou a revisão do lançamento efetuado de acordo com as tabelas de cálculos levantadas nos termos da IN-SRF n° 119/92.

A recorrente levanta dois argumentos objeto de apreciação pelo relator vencido na Terceira Câmara, Dr. Tiberany Ferraz dos Santos e merecedores de exame por este Colegiado, a saber:

Processo n° : 10183/006.077/92-65
Acórdão n° : CSRF/02-0.692

1) que se o VTNm aplicado ao ITR/91, fosse reajustado monetariamente, como nos anos anteriores, resultaria no valor máximo de Cr\$ 25.000,00 por hectare em dezembro/91; e

2) apresenta o valor do VTNm aplicado ao valor ITR/91 importância de Cr\$ 3.283,30 por hectare e com base na constatação dos índices de correção monetária aplicada nesse valor e valores de mercado e tabelas do ITBI; protesta, também, pelo valor de Cr\$ 60.000,00 por hectare.

Constata-se que o relator vencido na 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, deixou bem claro que a variação ocorrida entre o VTNm de 1991 e o VTNm de 1992, relativo às áreas rurais, objeto do litígio, foi 19.349% entre os dois exercícios, quando o índice inflacionário não ultrapassou de 2.700%.

Assim, há como verificar que houve majoração do tributo de que cuida o inciso II do art. 97 do Código Tributário Nacional, e não uma atualização do valor monetário da base de cálculo, como afirma o ilustre relator-designado do voto vencedor, trazido como paradigma (fls. 59).

Também, peço vênia para discordar do ilustre relator-designado no aresto paradigma, quando afirma que a impropriedade das normas é matéria a ser discutida na área jurídica, encontrando-se a esfera administrativa cingida à lei, cabendo-lhe fiscalizar e aplicar os instrumentos legais vigentes. Discordo também da interpretação que traz ao processo quando transcreve Hugo de Brito Machado, concluindo que as normas complementares são formalmente atos administrativos, mas materialmente são leis.

O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou diversas vezes sobre a configuração jurídico-formal dos atos administrativos, cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis, a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência. Entretanto se a instrução normativa, editada com fundamento no art. 100, I, do Código Tributário Nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação de lei, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa, que deve manter com estes atos primários, viciar-se-á de ilegalidade (ADIN 13665 - ADIN 311, sendo relator o ilustre Ministro Celso Melo).

Entendo ser correta a convivência harmônica do art. 142, parágrafo único, art. 145, inciso I, art. 147 e 148 do Código Tributário Nacional. Até porque, perante a hierarquia das leis tributárias e sua aplicação (artigos 96 a 106 do CTN), a exegese dos citados artigos não há de ser perquerida com o abandono do art. 97, inciso II, do CTN e § 3º do artigo

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

1º da Lei nº 8.022/90, em preferência simplista pelo confronto direto com a IN SRF nº 119/92.

Cabe dizer que estrita legalidade dos tributos é cânone de natureza constitucional (C. F. art. 153, § 29). O princípio da legalidade da tributação, como estatuído no Brasil, obsta a utilização da chamada interpretação econômica pelo aplicador, mormente por parte do Estado - Administração, cuja função é a de aplicar a lei aos casos concretos, de ofício.

Não estou me referindo, entretanto, ao método em si, o qual entre nós colide com o cânone constitucional da legalidade. É a própria situação de fato que não foi bem enquadrada.

Permito-me afirmar que partindo da norma para a vida dir-se-á que o objeto da tipificação são os elementos essenciais do Tributo enumerados no art. 97 do CTN.

Ensina ALBERTO PINHEIRO XAVIER, a necessidade de avançar em pouco mais no trato da matéria. O direito opera pela juridicização do fático, isto é, uma vez que um fato é posto no programa da lei, a interpretação que dele se possa fazer só pode ser uma interpretação jurídica. Equipole dizer que em Direito Tributário inexiste técnica interpretativa das usualmente conhecidas.

O Direito Tributário admite a tributação de efeitos fiscais aos institutos do Direito Privado, porém por lei, nunca por interpretação livre da Administração. Isto porque negar a vigência do artigo 97 do CTN pode ensejar violação ao princípio da reserva legal, conforme já decidiu o Egrégio Supremo Tribunal Federal no RE nº 86 326 - Relator Ministro CUNHA PEIXOTO.

Das decisões da Excelsa Corte: RE nº 87 763 - Relator Ministro MOREIRA ALVES, RE nº 93 355 - Relator Ministro CORDEIRO GUERRA, RE nº 85 732-0 - Relator Ministro LEITÃO DE ABREU, entre outras, firmou-se o entendimento que a reavaliação econômica do imóvel não pode se confundir com a alteração da base de cálculo de tributo, mas é a atualização do valor de tal base.

A reavaliação econômica do imóvel demanda a necessidade de que esta se proceda diante de autorização legal.

No Recurso Extraordinário nº 96 825, sendo Relator o eminente Ministro MOREIRA ALVES foi emanado o elucidativo magistério que a alteração do valor venal de bens deverá ser autorizada por lei conforme interpretação dos artigos 97, §§ 1º e 2º e 148 do CTN, ou seja a lei

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

deverá regular o crédito e o processo de determinação do valor venal do imóvel, sobre o qual deverão incidir as alíquotas nelas prefixadas, sob pena de inviabilidade das majorações das bases de cálculo por via de ato do executivo. O Supremo Tribunal firmou o entendimento de que a majoração do valor venal do imóvel, para fixação do quanto devido a título de imposto, depende de lei, se for superior ao apurado com a aplicação dos índices de correção monetária.

De todo o exposto, só me resta concluir, com toda a convicção, ao cotejar a legislação do ITR face à aplicação das leis tributárias que:

- a Lei nº 8.022/90, art. 1º, § 3º, é o comando maior que a Secretaria da Receita Federal tem para o confronto das informações cadastrais prestadas pelos proprietários. Os termos "reais condições de exploração", constituem parâmetros para o estabelecimento da avaliação do bem;

- os §§ 2º, 3º e 4º do art. 7º do Decreto nº 84.685, de 06.05.80, que regulamenta a Lei nº 6.746, de 10.12.79, que trata do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural, determinam a forma do cálculo do imposto levando em conta o

Valor da Terra Nua. Ressalte-se que estes dispositivos levam em consideração a fixação do Valor mínimo da Terra Nua, por hectare, com base em levantamentos periódicos de preços venais; a impugnação pelo INCRA quando os dados do contribuinte não correspondem aos valores estabelecidos e quando estes valores não são impugnados; a aplicação da correção anual com base na variação percentual do preço da terra, verificada entre os dois exercícios anteriores ao do lançamento do imposto; e

- a Portaria Interministerial nº 1.275/91 adota o menor preço de transação com terra no meio rural com levantamento referencial a 31 de dezembro de cada exercício, estabelecendo para tal o comando do art. 1º da Lei nº 8.022/90, e §§ 2º, 3º e 4º do art. 7º do Decreto nº 84.685/80.

Por sua vez a IN SRF nº 119/92, ato do poder executivo, aprovou o Valor mínimo da Terra Nua - VTNm, por hectare, conforme os mesmos mandamentos legais da Portaria nº 1.275/91, ou seja, os §§ 2º e 3º do Decreto nº 84.685/80, levantamento referencialmente em 31 de dezembro de 1991. (grifei).

O controle da legalidade do lançamento tributário é a razão de existir da dupla instância de julgamento administrativo, inclusive, se formos ser preciosistas, não haveria que se falar em julgamento administrativo e sim em autocontrole de legalidade do ato administrativo em função do dever hierárquico da autoridade administrativa superior.

Processo nº : 10183/006.077/92-65
Acórdão nº : CSRF/02-0.692

Permito-se citar, como argumento, as razões expendidas no parecer da lavra do Sr. Procurador da Fazenda Nacional Dr. Luiz Fernando de Oliveira de Moraes - Parecer PGFN/CRF nº 439/96.

Nesse diapasão, se o VTNm determinado pelo órgão competente está em desacordo com a prescrição legal, nada resta ao julgador senão buscar o verdadeiro, atendendo, assim, ao princípio da verdade material. Nesse sentido, discordo diametralmente dos eminentes julgadores das Segunda e Terceira Câmaras deste Segundo Conselho, quando entendem que falece competência ao Conselho para "discutir, avaliar ou mensurar" valores estabelecidos pela autoridade administrativa.

Ora, se a função precípua do "julgador" administrativo é exercer o controle da legalidade do ato administrativo e se aquele entender que este está em desacordo com o prescrito em norma hierarquicamente superior, nada resta senão sanar o vício ou erro de que padece o ato questionado. Se o julgador administrativo não tiver competência para tal, não terá competência para mais nada.

Portanto, não há como acolher o lançamento original, uma vez que efetuado com flagrante inobservância de norma legal, e em montante inteiramente incompatível com a realidade e com os fatos que deveriam ter sido tomados como parâmetros de identificação."

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos constam, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e de ofício, anular o processo, *ab initio*, mercê das irregularidades supra.

Sala das Sessões-DF, 18 de novembro de 1997.


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY