



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 07/07/1998
C	Stoluntino
	Rubrica

59

**Processo** : 10820.000717/95-96  
**Acórdão** : 202-09.709

**Sessão** : 20 de novembro de 1997  
**Recurso** : 102.196  
**Recorrente** : ROBERTO FRIOLI  
**Recorrida** : DRJ em Ribeirão Preto - SP


**ITR - I) VTNm** - O Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte ou atribuído por ato normativo, somente pode ser alterado pela autoridade competente, mediante prova lastreada em laudo técnico, na forma e condições estabelecidas pela legislação tributária - LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A MP n. 399/93 convertida na Lei n. 8.847/94, dentro do prazo estabelecido pela Constituição (art. 62, parágrafo único) não perdeu sua eficácia e seus termos determinam o lançamento do ITR/94. II) **CONTRIBUIÇÃO** à CNA e à CONTAG. São compulsoriamente cobradas, por ocasião do lançamento do ITR, nos termos do § 2º, do art. 10, do ADCT, da CF/88 e art. 579, CLT. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ROBERTO FRIOLI.**

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1997

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
José Cabral Garofano  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e Antonio Sinhiti Myasava.

Fclb/gb



**Processo** : 10820.000717/95-96  
**Acórdão** : 202-09.709

**Recurso** : 102.196  
**Recorrente** : ROBERTO FRIOLI

## RELATÓRIO

O contribuinte insurge-se contra o lançamento do ITR/94 (fl.27) de seu imóvel rural inscrito na SRF sob o n. 0752987.2, localizado no Município de Birigui (SP), sendo que os principais pontos que ataca em sua alentada impugnação são (fls. 01/26):

- ocorrência de defeito na publicação da MP n. 399, de 29/12/93, posteriormente convertida na Lei n. 8.847/94, e a republicação da MP, em 07/01/94, não foi o bastante para sanar a omissão verificada na primeira publicação, vez que ao final, restou inobservado o princípio da anterioridade insculpido no artigo 150, inciso III, letra *b*, da CF/88;

- tanto a MP como a Lei estabeleceu um tipo *sui generis* de lançamento, uma espécie híbrida, misto de lançamento de ofício e lançamento por declaração, permitida ainda a modalidade por homologação e, isto, fere as normas do CTN;

- discordando o Fisco dos valores declarados pelo contribuinte, da forma como procedeu, é claro que se está diante de exigência fiscal por arbitramento;

- deixou o Fisco de obedecer os comandos ínsitos no artigo 3º, § 2º, da Lei n. 8.847/94, ao fixar um único valor para todas as terras, independentemente do seu padrão de qualidade, da distância da sede do município, das vias de acesso, enfim, de tudo quanto produz reflexo no valor do imóvel;

- assevera que à época do fato gerador nenhuma lei estava em vigor, uma vez que foram revogadas e as revogadoras padeceram pelo vício da ilegalidade, não havendo como se exigir tributo sem prévia existência de lei;

- pelo artigo 25 do ADCT da CF/88, as contribuições lançadas não procedem, devendo as mesmas serem canceladas.

A Decisão 11.12.62.7/0329/97 (fls. 30/39) indeferiu o pleito do contribuinte e os fundamentos estão lavrados sob a ementa:

***“RETIFICAÇÃO DECLARAÇÃO EX. DE 1.994 - Admite-se a retificação da declaração se atendidos os pressupostos do artigo 147 do Código Tributário Nacional, em seu parágrafo primeiro ou se provado erro de fato na sua confecção.***



**Processo** : 10820.000717/95-96  
**Acórdão** : 202-09.709

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - *A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, assim, mantém-se o lançamento.*

**CONTRIBUIÇÃO SINDICAL** - *Mantém-se a exigência das contribuições, parafiscal e sindicais, lançadas e cobradas juntamente com o Imposto Territorial Rural, conforme legislação vigente, por determinação legal."*

Em suas razões e recurso (fls. 43/56) o sujeito passivo ataca a decisão recorrida dizendo que a mesma abstendo-se de apreciar a matéria relativa à vigência das leis, por ser matéria reservada ao Poder Judiciário, deu por improcedente a pretensão da impugnante relacionada à mesma matéria.

No que respeita à falta de publicação prévia das tabelas no exercício em que o tributo foi cobrado - a mesma omissão que se discute neste processo - o patrono do recorrente já obteve duas sentenças favoráveis do Juízo da Comarca de Araçatuba e confirmadas pela instância revisora, onde se discutiu exigência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. Já, na Justiça Federal de Araçatuba também obteve duas sentenças declaratórias de inexistência de relação tributária, ainda não apreciadas em segunda instância, que versam sobre a mesma matéria que se discute nos presentes autos (ITR/94).

Sustenta que o lançamento majorou o tributo, porquanto a atualização do VTN, base de cálculo do ITR, foi de um calibre sem precedentes, inobservando a aplicação dos índices oficiais de inflação anual. Pelo seu demonstrativo, ressalta notório que o Valor da Terra Nua dos municípios em geral sofreu majoração sem precedentes, em alguns casos chegando a até quinhentos por cento, em valores reais. Nos termos do artigo 97, § 1º. do CTN, a modificação da base de cálculo equipara-se à majoração do tributo, que importe em torná-lo mais oneroso, sendo excludente desta hipótese o disposto no § 2º do mesmo artigo, e, como visto, não foi o que ocorreu no caso sob exame.

No que se refere à apresentação do Laudo Técnico para revisão do VTNm adotado no lançamento, desafio colocado pela decisão recorrida, acabou sendo desaconselhado, exatamente pela razão que serviu de base ao argumento exposto na decisão. Indaga de que adiantaria o Laudo Técnico, se os parâmetros já estavam estabelecidos e, se fosse o caso, a autoridade julgadora acataria valor abaixo desse exagerado mínimo considerado para efeito da obtenção da média, representada pelo VTNm?

Questiona a metodologia adotada para valoração das terras, pastagens, culturas etc., adotadas pelos funcionários da FGV.

Sustenta que a CF/88 não recepcionou a cobrança das contribuições, pelo que a nova ordem não permite que haja cobrança das mesmas sem as prévias definições estabelecidas em lei complementar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10820.000717/95-96**  
**Acórdão : 202-09.709**

As contra-razões do Sr. Procurador da Fazenda Nacional (fls.140/143) têm supedâneo nos fundamentos da decisão recorrida, pelo que pede seja mantida.

É o relatório.



Processo : 10820.000717/95-96  
Acórdão : 202-09.709

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

A decisão recorrida assim decidiu a lide:

*“ Da análise da notificação, verifica-se que o lançamento foi efetuado com base na legislação de regência, ou sejam: Lei nº 8.847/94; Decreto-lei nº 1.146/70, art. 5º, c/c o Decreto-lei nº 1.989/82, art. 1º e §§; Decreto-lei nº 1.166/71, art. 4º e §§; e Instrução Normativa SRF nº 16, de 27/03/95.*

*Improcedente a preliminar argüida, pois a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada, no Direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, “a” e III, “b”).*

*Entretanto, apenas a título de informação, acrescente-se que a Lei n. 8.847/94, que serviu de base para o lançamento do ITR/94, originou-se de projeto de conversão da Medida Provisória nº 399, de 29/12/93, publicada no DOU do dia 30/12/93. E, segundo, a Constituição Federal de 1988, as medidas provisórias têm força de lei, conforme consta do art. 62 que assim dispõe:*

*Em caso de relevância e urgência o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional, que estando em recesso, será convocado extraordinariamente para se reunir no prazo de cinco dias.’*

*O diploma legal, citado acima, estabeleceu a sistemática de cálculo do ITR e contribuições, estabelecendo, inclusive que o valor da Terra Nua mínimo por hectare seria fixado pela Secretaria da Receita Federal e convertido em UFIR, conforme §§ 2º e 3º do artigo 3º da lei referida.*

*Sem fundamento, portanto, a argumentação de não observância ao princípio constitucional de anterioridade, pois o dispositivo legal teve termo de regência anterior ao exercício financeiro de ocorrência do fato gerador.*

*Embora, demonstrado acima a total improcedência de sua argüição inicial, pois, a instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre inconstitucionalidade das leis, demonstra-se a seguir que*



**Processo : 10820.000717/95-96**  
**Acórdão : 202-09.709**

*os demais argumentos, também, não merecem prosperar, senão vejamos cada um deles:*

*1) O Fatos - majoração do tributo - Não há que se cogitar sobre a majoração de tributo, o que houve foi uma atualização do VTN Tributado, trazendo-o a preços médios de terras do município. A Secretaria da Receita Federal rejeitou o valor da terra nua, VTN, informado pelo contribuinte, que foi inferior ao mínimo fixado, por hectare, para o município de localização do imóvel tributado, em cumprimento ao disposto nos §§ 2º e 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80 e artigo 2º da IN/SRF nº 16/95, nos termos da Lei nº 8.847/94.*

*2) O Direito - A Lei nº 8.847/94 resultou da conversão da Medida Provisória nº 399, de 29 de dezembro de 1993, publicada no Diário Oficial da União de 30 de dezembro de 1993, sendo portanto, obedecidos os princípios da anualidade e anterioridade das leis.*

*3) Defeitos na Publicação - a republicação alterando o inciso I do artigo 6º, § 1º, não alterou o conteúdo da lei, apenas buscou-se sanar a falta verificada na edição do DOU de 30 de dezembro de 1993, como reconhece o próprio requerente. Ressalte-se ainda que a retificação se refere exclusivamente aos imóveis situados em municípios com população urbana superior a 100 (cem mil) habitantes ou integrantes de regiões metropolitanas, que não é o caso do imóvel do interessado.*

*Quanto à inclusão das tabelas citadas, vêm de lei anterior, sendo que somente deu-lhes tratamento mais claro, objetivando facilitar sua aplicação. Os possíveis acréscimos de alíquotas têm suporte no artigo 153, § 4º da CF/88, combinado com o artigo 5º da Lei nº 8.847/94. No caso específico do imóvel do interessado, a alíquota base seria de 1,90%, entretanto, como o mesmo apresentou Grau de Utilização da Terra - GUT de apenas 16,1%, inferior ao previsto no art. 16 do Decreto nº 84.685/80, que regulamentou a Lei nº 6.746/79, a alíquota base foi multiplicada por 2,0 (dois), conforme determina o art. 15 deste mesmo decreto. Caso vigesse a legislação anterior a alíquota base seria de 1,60%, que multiplicada por 2,0 seria de 3,20%.*

*4) Disposições Introduzidas pela Lei e seus Efeitos - como já foi demonstrado a Lei nº 8.847/94 resultou da conversão da Medida Provisória nº 399, publicada no DOU de 30 de dezembro de 1993, portanto, obedecido o princípio constitucional da anterioridade das leis, não tendo sido infringido qualquer dispositivo da CF/88.*



**Processo** : 10820.000717/95-96  
**Acórdão** : 202-09.709

*Além do mais, as inovações introduzidas beneficiaram os contribuintes dentre as principais, destacam-se as tabelas com a graduação das alíquotas de acordo com a utilização da terra e, principalmente, a possibilidade de revisão do VTNm pela autoridade administrativa competente para rever o lançamento, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou por profissional devidamente habilitado.*

*Essa abertura para apresentação de laudo técnico é extremamente importante, pois, se provado por laudo técnico que as terras do imóvel possuem características e peculiaridades próprias que as diferenciam e tornam o seu VTN inferior aos dos demais imóveis do município, a Secretaria da Receita Federal aceita rever o VTNm para aquela propriedade.*

*A extinção das reduções pela própria lei, que segundo suas palavras, não foi contemplada na redação da Medida Provisória, prevalece nas alíquotas aplicadas, em função do fator utilização da terra aproveitável e não mais em função da exploração. Pode-se dizer que a lei combatida tornou mais suave a tributação da terra, pois quando na Lei nº 6.746/79, o coeficiente de progressividade ia até 4 (quatro), na Lei nº 8.847/94, não passa do dobro (art. 5º, § 3º). Esclarece-se que nesta lei como naquela a utilização da terra determina, diretamente o imposto a pagar. Aqui ocorreu a graduação da alíquota, lá as reduções pela utilização e exploração.*

*5) Defeitos contidos na MP e na Lei - ao contrário do que afirma o requerente, o lançamento não foi arbitrado, e sim de ofício com base na DITR entregue, recusando-se apenas o VTN declarado, em cumprimento ao disposto nos §§ 2º e 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80 e artigo 2º da IN/SRF nº 16/95, nos termos da Lei nº 8.847/94, por ter sido inferior ao mínimo estabelecida na citada IN.*

*Ressalte-se que o artigo 50 da Lei nº 4.504/64 já autorizava a autoridade lançadora do ITR a impugnar o valor da terra nua declarado pelo contribuinte. Não há nada dizendo que este dispositivo contraria o artigo 148 do CTN, conforme citação inicial.*

*O arbitramento é construção literária do impugnante, pois o VTN aplicado a sua propriedade teve origem em pesquisas de preços da terra nua, de muito tempo, utilizadas, quando a exemplo seu, o valor declarado se mostra irrisório em comparação com o valor de mercado vigente.*

*Ademais, o Acórdão citado na impugnação não se aplica ao caso presente, pois aqui utilizou-se, de fato, valor de mercado pesquisado de*



**Processo :** 10820.000717/95-96  
**Acórdão :** 202-09.709

*forma a preservar o direito do contribuinte, que julgando-se prejudicado, poderia, administrativamente, demonstrá-lo via laudo técnico (art. 3º, § 4º da Lei 8.847/94).*

*Além disso, o valor contido na IN/SRF nº 16/95 não é arbitramento de seu imóvel rural, ele vale para todos os imóveis rurais do município, como o próprio autor enfatiza.*

*Isto é prova concludente de que sua tese do arbitramento não tem lastro fático e por conseguinte não prospera.*

*6) Erros na Aplicação das Disposições da Lei - o lançamento foi feito dentro dos ditames da lei, inclusive o VTNm. A alegação de que o artigo 3º, § 2º, da Lei nº 8.847/94 não teria sido observado, por ter sido fixado um único valor para todas as terras, independentemente do seu padrão de qualidade, da distância da sede do município, das vias de acessos, enfim, de tudo quanto produz reflexo no valor do imóvel, demonstra o total desconhecimento do requerente acerca da fixação do VTNm.*

*O Valor da Terra Nua mínimo fixado pelo Senhor Secretário da Receita Federal, utilizado no lançamento de 1994, teve como base os preços médios de vendas de terras de lavoura, campos e pastagens da pesquisa efetuada pela Fundação Getúlio Vargas - FGV. Tal pesquisa, por sua vez, baseou-se nos preços de dezembro de 1993.*

*Levando em conta a classificação das lavouras em culturas de primeira e de segunda, utilizou-se a média dos preços médios dessas culturas. No caso de campos e pastagens, como não há diferenciação, utilizou-se o preço médio.*

*Estabelecido o VTNm de cada município, os preços em cruzeiros reais foram transformados em UFIR pelo valor desta no mês de janeiro/94 (Cr\$ 187,77) e comparados com os preços de 1.993 transformados em UFIR pelo seu valor em janeiro de 1993 (Cr\$ 7.412,55). Para o caso de variação positiva, foi feita uma equalização, limitando-se os seus preços à variação de preços médios de lavouras, campos e pastagens do respectivo Estado, ponderados pela área de cada tipo de terra, em relação ao exercício anterior.*

*É salutar a comparação entre os valores de terras de municípios mais e menos valorizadas, porém, isto a própria lei previu. Tanto que está aí para todos verem, aliás, citado pelo requerente, o parágrafo 4º do art. 3º da Lei nº 8.847/94 abre, no caso de inconformidade do contribuinte, a*



**Processo :** 10820.000717/95-96  
**Acórdão :** 202-09.709

*possibilidade da prova em contrário, através de laudo técnico, elaborado por entidades ou profissionais devidamente habilitados.*

*Por que não o fez? Para desconforto do autor, a autoridade responsável pela fixação dos valores da terra nua, provada a impropriedade de valores atribuídos a determinados municípios não se acanhou em corrigi-los. Concretamente é o caso da IN/SRF nº 31/95, relativamente aos municípios de Corumbá e Ladário, ambos em Mato Grosso do Sul, a IN/SRF nº 86/93, que reduziu o VTN de diversos municípios de Mato Grosso e, por último, o cancelamento dos lançamentos do exercício de 1995, ocorridos em janeiro de 1996.*

*7) Condicionamento Imposto pela Lei - trata-se também de alegação vazia sem qualquer prova e como demonstrado no item 6 acima o estabelecimento do VTNm para cada município levou em consideração os diversos tipos de terras, campos, lavouras e pastagens, e teve como base as pesquisas de preços da Fundação Getúlio Vargas, que por sua vez ouviu as Secretarias de Agricultura dos Estados. No caso de inconformidade com o VTNm atribuído ao imóvel, o contribuinte poderia apresentar laudo técnico informando o real valor da terra nua de sua propriedade.*

*8) Falta de Lei Aplicável - o lançamento do crédito tributário foi feito com base na Lei nº 8.847/94; Decreto-lei nº 1.146/70, art. 5º, c/c o Decreto-lei nº 1.989/82, art. 1º e §§, Decreto-lei nº 1.166/71, art. 4º e §§; e Instrução Normativa SRF nº 16, de 27/03/95.*

#### *9) Contribuições Lançadas.*

*É desastrosa a forma como pretende o cancelamento da exigência das contribuições lançadas juntamente com o ITR, por força do que dispõe o art. 24 da Lei nº 8.847/94. Esse artigo, ao contrário de suas palavras, não fundamenta a cobrança das contribuições, simplesmente autoriza sua cobrança juntamente com o ITR. É até ocioso dizer que a regra do artigo 25, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias não se aplica aos Decretos-leis instituidores das contribuições contestada. Ilustre-se o reclamante que na época da emissão dos Decretos-leis tidos como inválidos a regra vigente era de que se não apreciados pelo Poder Legislativo, em prazo determinado, eram automaticamente aprovados. A regra mudou-se com o advento da CF/88. Cabe notar que aqueles dispositivos com força de lei são bem anteriores à Constituição vigente, pois datam, como bem lembrado pelo impugnante, de atos de 1970 e 1971 e, por último, de 1982.*



**Processo** : 10820.000717/95-96  
**Acórdão** : 202-09.709

*Em resumo, o lançamento contestado não traz qualquer vício, dos longamente percorridos pelo interessado que pudesse eivá-lo de nulidade."*

Estou com a decisão singular.

Na verdade, a sentença nada mais fez do que aplicar a jurisprudência dominante nas três Câmaras deste Conselho de Contribuintes. Toda a matéria posta a debate nos autos deste processado já foi exaustivamente discutida no Colegiado, como dão conta, entre vários, os seguintes julgados:

*"ITR - VTNm - O valor da terra nua declarado pelo contribuinte ou atribuído por ato normativo, somente pode ser alterado pela autoridade competente, mediante prova lastreada em laudo técnico, na forma e condições estabelecidas pela legislação tributária - LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A MP n. 399/93 convertida na Lei n. 8.847/94, dentro do prazo estabelecido pela Constituição (art. 62, parágrafo único) não perdeu sua eficácia e seus termos determinam o lançamento do ITR/94." (Ac. 202-09.550, de 17.09.97)*

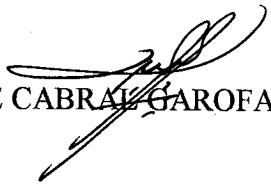
*"CONTRIBUIÇÃO CNA e CONTAG. São compulsoriamente cobradas, por ocasião do lançamento do ITR, nos termos do § 2º, do art. 10, do ADCT, da CF/88 e art. 579, CLT." (Ac. 202-09.234, de 15.05.97)*

*"CONTAG, CNA e SENAR - Têm seus valores calculados com base no VTNm adotado para o lançamento do imposto." (Ac. 202-09.465, de 28.08.97).*

Muito embora se reconheça os inteligentes e judiciosos argumentos oferecidos pelo patrono do contribuinte na petição impugnativa e recurso voluntário, os mesmos não têm força suficiente para descaracterizar o lançamento do ITR/94, ou tornar nula a decisão recorrida, uma vez que o primeiro foi levado a efeito com base na legislação de regência, que não padece por qualquer vício de ilegalidade ou inconstitucionalidade e, a segunda, por ter sido proferida com observância a todos os comandos do Decreto n. 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei n. 8.748/93.

São estas razões de decidir que me levam a **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1997

  
JOSÉ CABRAL GAROFANO