



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBL. AD. NO D. O. U.
C	D. 08/06/1998
C	<i>soluções</i>
	Rubrica

Processo : 10820.000725/95-14

Acórdão : 203-03.439

Sessão : 16 de setembro de 1997

Recurso : 102.554

Recorrente : ANTÔNIO DE MELLO NUNES

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

ITR - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a constitucionalidade de lei - **VALOR DA TERRA NUA MÍNIMO (VTNm) - REVISÃO** - Os efeitos principais da fixação do Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) pela lei para a formalização do lançamento do ITR é o de criar uma presunção (*juris tantum*) em favor da Fazenda Pública, inverter o ônus da prova para o sujeito passivo, e postergar para o momento posterior ao do lançamento, no processo administrativo fiscal, a apuração do real valor dos imóveis cujo valor da terra nua situa-se abaixo da pauta fiscal. A possibilidade de revisão dos lançamentos que utilizaram o VTNm está expressa na Lei nº 8.847/94 (art. 3º, § 4º). Somente pode ser aceito para esses fins laudo de avaliação que contenha os requisitos legais exigidos, entre os quais ser elaborado de acordo com as normas da ABNT por perito habilitado, com a devida anotação de responsabilidade técnica registrada no órgão competente. **Negado provimento ao recurso.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ANTÔNIO DE MELLO NUNES

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, Francisco Sérgio Nalini.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 1997


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Renato Scalco Isquierdo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Mauro Wasilewski, Ricardo Leite Rodrigues, Sebastião Borges Taquary e Henrique Pinheiro Torres (Suplente).

felb/



Processo : 10820.000725/95-14

Acórdão : 203-03.439

Recurso : 102.554

Recorrente : ANTÔNIO DE MELLO NUNES

RELATÓRIO

Trata o presente processo do lançamento de ITR/94, impugnado pelo interessado acima identificado, que sustenta a ofensa ao princípio constitucional da anterioridade com a edição da Instrução Normativa SRF nº 16, de 27 de março de 1995. Essa Instrução Normativa, segundo o impugnante, teria alterado substancialmente a base de cálculo do ITR, majorando-a indevidamente no mesmo exercício da sua publicação.

A autoridade julgadora de primeira instância, apreciando as razões de defesa do sujeito passivo, manteve integralmente o lançamento, sob o fundamento de que a autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a constitucionalidade de lei. Ressalta, entretanto, que a Lei nº 8.847/94 originou-se da conversão da Medida Provisória nº 399, de 29 de dezembro de 1993, publicada no Diário Oficial de 30 de dezembro de 1993.

Inconformado com a decisão monocrática, o interessado interpôs recurso voluntário dirigido a este Colegiado, no qual reitera seus argumentos quanto à afronta ao princípio da anterioridade, feita pela Lei nº 8.847/94, dizendo que esta lei somente poderia gerar efeitos em relação ao ITR devido a partir do exercício de 1995. Acrescenta, ainda, que a Medida Provisória que deu origem à referida lei perdeu sua eficácia em 27 de janeiro de 1994, e que a lei somente foi publicada em 29 de janeiro de 1994, portanto, após o prazo de trinta dias previsto no art. 62, parágrafo único, da Constituição Federal. Pede alternativamente, caso não seja possível o reconhecimento da inconstitucionalidade, o "cancelamento" da Instrução Normativa SRF nº 16/95.

Acrescenta, ainda, em seu recurso, o pedido de revisão do valor da terra nua utilizado para calcular o imposto, com fundamento no art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/94. Diz que os valores informados pelo Ministério da Agricultura e pela Secretaria da Agricultura incluem as benfeitorias, e que as propriedades rurais, a partir da estabilização monetária, tiveram os seus preços reduzidos. Os preços contidos na Instrução Normativa SRF nº 16/95, conclui, estão fora da realidade do mercado. Para comprovar suas alegações, junta laudo técnico de avaliação do imóvel objeto do lançamento atacado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em contra-razões, pede a manutenção da decisão recorrida. Demonstra que a Medida Provisória nº 399/93 foi convertida em lei no prazo constitucional, e sustenta a legalidade do lançamento e das normas que lhe deram suporte.

É o Relatório.



Processo : 10820.000725/95-14

Acórdão : 203-03.439

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RENATO SCALCO ISQUIERDO

O recurso é tempestivo, e dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida corretamente deixou de examinar a matéria relacionada com o princípio constitucional da anterioridade. De fato, a autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a constitucionalidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário pela própria Carta Magna (artigos 97 e 102). O processo administrativo, portanto, não é meio próprio para resolver questões dessa ordem, e a decisão da Delegacia de Julgamento não merece qualquer reparo.

Em reforço a essa orientação, cabe aqui lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST n. 329/70 (D.O.U. de 21/10/70) que, em certo trecho, cita RUY BARBOSA NOGUEIRA (*in* "Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias", 1965, pág. 21) que diz:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar a aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do 'poder executivo'".

Mais adiante, citando TITO REZENDE, continua o referido Parecer:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar a aplicação a uma lei ou decreto, por que lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Nesse mesmo sentido, ratificando o entendimento até aqui defendido, dispôs o Parecer COSIT/DITIR n. 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação em recente decisão em processo de consulta:

"5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à



Processo : 10820.000725/95-14

Acórdão : 203-03.439

Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha sequencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chegue-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI)."

No que concerne à Instrução Normativa SRF nº 16/95, que fixou o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm por município, nada de irregular se verifica na sua edição. O referido ato normativo apenas estabeleceu os valores do VTNm a partir de estudos e levantamentos técnicos feitos pela Fundação Getúlio Vargas, a partir de dados fornecidos pelo Ministério e Secretarias de Agricultura, atendendo exatamente o que determina a Lei nº 8.847/94. Apesar da data de emissão da Instrução Normativa, os valores nela fixados referem-se, como não poderia deixar de ser, os valores dos imóveis rurais em 31 de dezembro de 1993.

Esse valor fixado pela autoridade fiscal, contudo, não é definitivo e pode ser revisto caso o imóvel tributado tenha valor inferior ao VTNm. O direito de questionamento, por parte do contribuinte, do Valor da Terra Nua mínimo - VTNm está expressamente previsto no § 4º do art. 3º da Lei nº 8.847, de 28/01/94, *verbis*:

"Art. 3º (*Omissis*)

.....

§ 4º. A autoridade administrativa competente **poderá rever**, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou



Processo : 10820.000725/95-14

Acórdão : 203-03.439

profissional devidamente habilitado, o **Valor da Terra Nua mínimo - VTNm** que vier a ser questionado pelo contribuinte.” (grifei)

Em verdade, a fixação de um valor mínimo de avaliação do imóvel para efeitos de formalização do lançamento tem um só efeito jurídico importante: estabelecer uma presunção sobre o valor da terra nua (presunção *juris tantum*, por óbvio), com a conseqüente inversão do ônus da prova sobre o real valor do imóvel, passando a ser de responsabilidade do próprio contribuinte. Nesse aspecto, inclusive, cabe destacar a inteligência da norma em comento, que transferiu para o processo administrativo fiscal a apuração da base de cálculo de imóveis cujo valor situa-se abaixo de um valor de pauta. É certo afirmar-se que o VTNm é apurado segundo uma metodologia criteriosa, mas utiliza parâmetros generalistas, e que, portanto, não guardam total compatibilidade com a realidade de alguns imóveis que se distanciam dos padrões médios.

Com a transferência para um momento posterior ao da formalização do lançamento da apuração do real valor da terra nua de propriedades que escapam à pauta mínima, tem-se a preservação dos interesses de ambos os lados: da Fazenda Pública, que evita a subavaliação dos imóveis pelos declarantes, apoiando-se em levantamento de valores por órgãos técnicos especializados; e do contribuinte, que pode impugnar o lançamento nos termos da lei processual administrativa sem qualquer constrangimento (porque suspende a exigibilidade do crédito tributário, é gratuito e não depende da intermediação de advogado ou qualquer outro profissional), podendo trazer livremente todos os elementos de prova que demonstrem a veracidade dos fatos que quer fazer prevalecer. A apuração do valor da base de cálculo do imposto pode ser feita considerando os aspectos particulares de cada propriedade individualmente, mas, como se acentuou, com o ônus da prova recaindo sobre o contribuinte.

A revisão do Valor da Terra Nua mínimo - VTNm tem sido realizada regularmente por órgãos julgadores de primeiro grau e pelas Câmaras deste Conselho, e obediência aos ditames da lei ordinária, sem oposição por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional, dando ensejo à formação de ampla e pacífica jurisprudência.

Diante da objetividade e da clareza do texto legal - § 4º do art. 3º da Lei nº 8.847/94 - é inegável que a Lei outorgou ao administrador tributário o poder de rever, a pedido do contribuinte, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm. Assim, quando o valor da propriedade objeto do lançamento situar-se abaixo desse mínimo, à luz de determinados meios de prova, ou seja, laudo técnico, cujos requisitos de elaboração e emissão estão fixados em ato normativo específico, editado pelo órgão competente encarregado da administração do imposto, impõe-se a revisão do Valor da Terra Nua - VTN, inclusive o mínimo, porque assim determina a lei.

Os mecanismos de fixação da base de cálculo são simples, e o ônus do contribuinte resume-se em trazer aos autos provas **idôneas** sobre o real valor do imóvel, quando este situa-se em patamar inferior ao fixado pela norma legal. A esse respeito, sobre



Processo : 10820.000725/95-14

Acórdão : 203-03.439

quais os documentos são válidos para comprovar o efetivo valor da propriedade rural, diz a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 02, de 08 de fevereiro de 1996, em seu anexo IX, item 12.6:

“12.6. Os valores referentes aos itens do Quadro de Cálculo do Valor da Terra Nua da DITR, relativos a 31 de dezembro do exercício anterior, deverão ser comprovados através de:

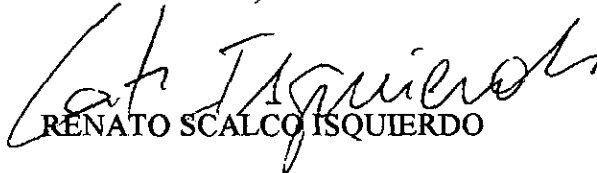
- a) LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo ou Engenheiro Florestal) devidamente habilitados com os requisitos das normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8799) demonstrando os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram a convicção do valor atribuído ao imóvel;
- b) AVALIAÇÃO efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (Exatorias) ou Municipais, bem como aquelas efetuadas pela EMATER, com as características mencionadas na alínea ‘a’.”

Essa norma, ainda que editada em data posterior ao lançamento, aplica-se integralmente ao lançamento de que se trata, porquanto meramente interpretativa. Em verdade, a referida norma visa esclarecer aquilo que já consta em lei. Os laudos de avaliação, para que tenham validade, devem ser elaborados por peritos habilitados, e revestirem-se de formalidades e exigências técnicas mínimas, entre as quais a observância das normas da ABNT e o registro da Anotação de Responsabilidade Técnica no órgão competente.

Analisando o Laudo de Avaliação trazido pelo recorrente junto com seu recurso voluntário, verifica-se que este não preenche os requisitos legais antes referidos, não satisfazendo as normas da ABNT, em especial no que se refere à citação dos métodos de avaliação utilizados. Constata-se, inclusive, que o laudo sequer se reporta ao valor da terra nua em 31 de dezembro de 1993, tornando-o imprestável para os fins colimados. Não havendo prova idônea de que o valor do imóvel objeto do lançamento situa-se em patamar inferior ao VTNm estabelecido pela autoridade fiscal, prevalece, para todos os efeitos, o valor fixado pela autoridade lançadora.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, 16 de setembro de 1997


RENATO SCALCO ISQUIERDO