



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10835.002817/96-32
SESSÃO DE : 21 de agosto de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396
RECURSO Nº : 121.689
RECORRENTE : JOSÉ DE CASTRO AGUIAR
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ITR/95.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE – O conflito entre uma regra jurídica ordinária e uma lei complementar diz respeito ao controle de constitucionalidade. Aos Conselhos de Contribuintes não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de sua inconstitucionalidade quando não houver pronunciamento da Magna Corte nesse sentido.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa se a autoridade esclareceu os critérios que seriam adotados para a aceitação do laudo e mostrou porque o apresentado foi rejeitado.

VALOR DA TERRA NUA. Laudo não convincente para possibilitar a alteração do VTNm adotado no lançamento. Não demonstra como chegou a dados utilizados para o cálculo do VTN.

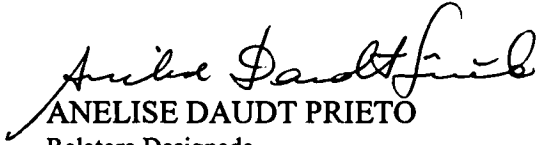
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento, feito por arbitramento, da decisão recorrida por cerceamento de defesa, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, relator, e Paulo de Assis; e no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, relator, Paulo de Assis e Nilton Luiz Bartoli. Designada para redigir o voto a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 21 de agosto de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora Designada

24 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396
RECORRENTE : JOSÉ DE CASTRO AGUIAR
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR : IRINEU BIANCHI
RELATOR DESIG. : ANELISE DAUDT PREITO

RELATÓRIO

JOSÉ DE CASTRO AGUIAR, devidamente qualificado nos autos, foi notificado do lançamento do Imposto Territorial Rural – ITR e demais contribuições, no valor total de R\$ 43.517,50, referente ao exercício de 1995, do imóvel rural denominado “Fazenda Rosaura”, de sua propriedade, localizado no Município de São Felix do Araguaia, Estado de Mato Grosso, inscrito na Secretaria da Receita Federal sob nº 3041661.2.

Inconformado, impugnou o lançamento (fls. 1), alegando, basicamente, que houve formação de pastagens nos exercícios de 1994 e 1995, consoante informou através de Laudo constante de impugnação apresentada em 13 de março de 1996.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 043/97 (fls. 7), a DRF de Presidente Prudente concedeu ao recorrente o prazo de trinta (30) dias para apresentar Laudo Técnico para instruir a impugnação, o que veio de ser atendido segundo o documento de fls. 10/20, subscrito por Engenheiro Agrônomo e acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (fls. 22).

Encaminhados os autos à DRJ/Ribeirão Preto/SP constatou-se que em razão de desmembramento, o imóvel situava-se no Município de São José do Xingú-MT, razão pela qual solicitou-se ao recorrente a apresentação de certidão atualizada do registro imobiliário (fls. 29).

Atendida a exigência (fls. 33/36), retornaram os autos à DRJ, a mesma determinou o retorno à origem para a retificação do lançamento, adequado aos valores vigentes para o município de São José do Xingú-MT.

Refeito o lançamento (fls. 45) e notificado do mesmo (fls. 49/50), o contribuinte compareceu aos autos, através de advogado regularmente constituído (fls. 78), oferecendo a impugnação tempestiva (fls. 53/77), alegando em síntese:

Que há nulidade de lançamento por vício formal, uma vez que o da respectiva notificação não consta o nome do órgão que a expediu, bem como a identificação do chefe desse órgão ou outro servidor autorizado e, conseqüentemente, não contém a indicação do correspondente cargo ou função e também o número da matrícula funcional, requisitos esses exigidos pelo art. 11 do Decreto nº 70.235/72;

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Que o lançamento do ITR/95 trouxe majoração expressiva e indevida no valor a pagar e por razões ligadas a defeitos contidos na Lei nº 8.847/94, não pode prosperar. O lançamento do ITR e das contribuições tomou por base as disposições da Lei nº 8.847/94, convertida da Medida Provisória nº 399/1993, publicada no Diário Oficial da União de 30/12/1993 e retificada na edição do dia 07/01/1994. Dado que houve defeito insuperável na publicação dessa MP, a Lei nº 8.847/94 somente poderia amparar lançamentos em 1995. A majoração ocorrida em 1995, tanto em relação aos lançamentos de 1993, como de 1994, foi muito acima da inflação no período;

Que a causa do aumento foi a taxação da propriedade, no exercício de 1994, com base na Lei nº 8.847/94, convertida da Medida Provisória nº 399/1993, publicada no Diário Oficial da União do dia 31/12/93 e retificada na edição do dia 07/01/94. O texto da MP não esclareceu que estava imprimindo majoração no ITR e nas contribuições. A majoração resultaria de novos critérios, somente revelados pela leitura das Tabelas I, II, III, IV e V do chamado Anexo I da Lei. Contudo a referida MP foi publicada em 30/12/93 com a omissão do Anexo I que só veio a ser publicado em 07 de janeiro de 1994;

Que a Lei nº 8.847/94, referendando disposições da MP 399/93, estabeleceu um tipo *sui generis* de lançamento; uma espécie híbrida, misto de lançamento de ofício e lançamento com base em declaração, permitida ainda a modalidade por homologação, conforme se colhe da leitura do art. 6º;

Que essa criação da lei ordinária fere as normas pertinentes ao Código Tributário Nacional (CTN), contidas nos artigos 147 a 150;

Que essas normas vêm sendo esquadrihadas há quase três décadas nos embates administrativos e judiciais, mantidas incólumes quanto à sua constitucionalidade em face das sucessivas Cartas Magnas, parecendo certo que, se deveras as disposições da lei de 1994 lhes forem contraditórias, estar-se-á diante de inconstitucionalidade implícita ou indireta aquela que afronta o espírito da Lei Maior por via de sua lei complementar;

Que os quatro artigos do CTN separam com nitidez as quatro modalidades de lançamento. O lançamento que deva ser efetuado com base em declaração do sujeito passivo ou de terceiro está definido e disciplinado no art. 147; o por arbitramento no 148; o de ofício no 149; e o por homologação no 150. Cada um com suas regras próprias e dependente de situação específica. Certo que não é defeso ao legislador estabelecer que o lançamento seja efetuado de ofício a não ser quando a lei assim determina;

Que na Lei nº 8.847/94, art. 18, está a afirmação de que nos casos de omissão de declaração ou informação, bem assim de subavaliação ou incorreção dos valores declarados por parte do contribuinte, a SRF procederá o lançamento do ITR com base em dados de que dispuser. Mas quando o imóvel está sub-avaliado? Quando

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

serão incorretos os valores? Para dizer que estão sub-avaliados ou incorretos, é preciso que se saiba o que é exato e correto, o que dispensaria a forma presumida de determinação prevista no dispositivo;

Que a mesma lei que no art. 6º prescreve que o lançamento será efetuado de ofício, no artigo 20 estabelece hipóteses de lançamento de ofício com base em irregularidades praticadas pelo contribuinte. Só que para lançar por arbitramento ou de ofício o poder tributante terá de se valer da declaração do sujeito passivo, visto que sem ela não terá condições de saber a situação do imóvel rural;

Que o fisco ao se valer das demais informações do declarante e arbitrar o valor da terra nua, incide no preceito do CTN, art. 148. E no entanto, com base em disposição da lei ordinária, a de número 8.847/94, pe4nsa poder dispensar o processo regular de que fala o dispositivo da lei complementar, ferindo fundo o mandamento contido na Carta Magna, art. 5º, LV;

Que é mesmo fora de dúvida que o lançamento foi realizado por critério de arbitramento nos termos do CTN, art. 148;

Que é claro que na hipótese se está diante de arbitramento, porque o ITR tem como base de cálculo o valor fundiário do imóvel rural. O fisco ignorando o valor declarado pelo sujeito passivo, quer arbitrar o valor do imóvel, se no entanto seguir as regras ditadas pelo CTN, art. 148;

Que a jurisprudência, mesmo a administrativa, rejeita esse procedimento, e a amostra disso é o Acórdão nº 11.621, prolatado pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em sessão de 5 de fevereiro de 1974, quando ficou assentado o entendimento de que “o arbitramento (...) com base nos elementos de que dispõe o fisco é incompatível com a jurisprudência pacífica pertinente”;

Que também a jurisprudência do judiciário jamais permitiu essa forma de lançamento que olvida as regras de arbitramento, fixadas pelo nosso estatuto tributário;

Que o fato da mensagem do parágrafo 2º, do art. 3º, da Lei nº 8.847 determinar arbitramento por critério que conflita com o procedimento ditado pelo CTN, art. 148, nem mesmo o inadmissível critério irregularmente estabelecido na lei ordinária foi observado;

Que o dispositivo fala em levantamento de preços do hectare de terra nua para os diversos tipos de terras existentes no município. No entanto, o que se fez foi fixar um único valor para todas as terras, independentemente do seu padrão de qualidade, da distância da sede do município, das vias de acesso, etc. Isso sem contar os clamorosos erros na atribuição de valor constante da tabela de que trata a IN SRF nº 42/1996;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Que é inadmissível a aplicação dessa tabela, ainda que tivesse sido instituída de conformidade com o nosso ordenamento jurídico;

Que nos lançamentos do ITR e das contribuições com ele lançadas, sistematicamente não tem sido observado um dos principais critérios estabelecidos pela Lei nº 8.847, qual seja, a consideração dos diversos tipos de terras existentes nos municípios, o que é o bastante para invalidar o lançamento;

Que já que a lei fez a previsão quanto à forma de arbitramento, temos que ela própria impôs um condicionamento à tributação. De fato, a tabela de valores de terra nua passou a ser elemento componente da base de cálculo do imposto, nesse lançamento realizável de ofício pela autoridade, como previsto na Lei;

Que no entanto, ninguém duvidará que, se de um ano para o outro essa tabela for corrigida em percentuais acima dos índices oficiais de reconhecimento da perda do poder aquisitivo da moeda nacional, estará configurada majoração de tributo, figura dependente dos requisitos constitucionais da legalidade e da anterioridade, a teor do que prescreve a Lei Maior, art. 150, I e III, *a*;

Que também o CTN, estabelece em seu art. 97 as mesmas proibições, dizendo parágrafo 1º que “equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso”;

Que a tabela com os valores que integram a base de cálculo, veiculada pela IN SRF nº 42/96, foi publicada só em 22 de julho de 1996. Logo, ainda que se tratasse de lei, a publicação nessa data não poderia amparar cobrança de imposto no exercício de 1995, só no ano de 1997 (CTN, art. 104);

Que a Lei nº 8.847, embora com seus defeitos, existe, e, no que não colidir com a ordem jurídica, surtirá efeitos, tendo ela revogado tacitamente as demais disposições, do campo da lei ordinária, concernentes à tributação da propriedade territorial rural. Assim também, no que não contrariam o ordenamento jurídico, e em determinados casos observado o aspecto temporal, têm validade as normas da Medida Provisória convertida na referida lei;

Que a Medida Provisória, pelo seu art. 27, revogou expressamente, em 1993, as disposições acerca da tributação da propriedade territorial rural. Estando revogada a legislação anterior à Lei nº 8.847, e não se podendo aplicar a nova Lei à tributação pretendida, tanto em razão de seus defeitos intrínsecos como dos erros perpetrados em sua aplicação, têm-se que não existe norma a amparar a taxação impugnada. A Constituição Federal exige disposição de lei existente no exercício para a instituição ou majoração de tributo;

Que o ato que pretende majorar o tributo e impor a cobrança com efeito retroativo não é o veículo constitucionalmente exigido para isso, ou seja, a lei.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

É um ato infralegal, mera instrução normativa baixada pelo Sr. Secretário da Receita Federal;

Que não existia em 1994, tampouco em 1995, lei que amparasse a majoração pretendida, assim como não havia lei hábil a amparar qualquer cobrança da espécie;

Que a propriedade rural, no exercício de 1994, passou a ser taxada com base nas disposições da Lei nº 8.847, convertida da Medida Provisória nº 399, publicada no DOU de 29 de dezembro de 1993 e republicada no Dou de 7 de janeiro de 1994;

Que a republicação, como expressamente declarado, destinou-se: a) a excluir do tratamento previsto na Tabela I do Anexo I da referida Lei os imóveis localizados nos municípios, de qualquer região, com população urbana maior que cem mil habitantes ou integrantes das regiões metropolitanas (art. 6º, § 1º, V; 2º) – “a publicação do Anexo I, por ter sido omitido no DOU de 30/12/1993. Com a retificação é que ficaram definidos os critérios de tributação;

Que com a nova publicação, que consubstancia a tributação inovada, contendo exclusão de incentivos, aumento de tributos e introdução de novos critérios, só ocorreu em 1994, as novas disposições só vigorariam para o exercício de 1995;

Que quanto às contribuições lançadas com o ITR, também não procedem, eis que boa parte das restrições antes elencadas aplicam-se às contribuições;

Que as contribuições destinadas à CNA e à Contag têm como fundamento legal o Decreto-lei nº 1.166, de 15 de abril de 1971, art. 4º, e como base de cálculo, tal como ocorre com o ITR, o valor da terra nua do imóvel, que no exercício de 1994 foi majorado com ofensa ao princípio da anterioridade, previsto na Carta Magna, art. 150, I e III, alínea b;

Que a contribuição ao Senar foi instituída pela Lei nº 8.315/91, quando deveria ser por Lei Complementar, conforme exige a Lei Maior, art. 149;

Que o laudo de avaliação em anexo demonstra que o valor atribuído à terra nua do seu imóvel é exagerado. Portanto, exclusivamente para a hipótese de essa autoridade não entender ser caso de nulidade do lançamento, ou de sua improcedência, pretende o reclamante que o valor das tributações sejam adequados ao valor real da terra nua indicado no laudo.

Requeru a procedência da impugnação, acostando os documentos de fls. 79/102.

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Remetidos os autos à DRJ, o lançamento foi julgado procedente em sua totalidade, segundo a decisão de fls. 104/116, estando assim ementada:

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE. O Laudo Técnico de Avaliação, elaborado em desacordo com a NBR 8.799, de fevereiro de 1985, da ABNT, é elemento de prova insuficiente para a revisão do VTNm tributado.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

CONTRIBUIÇÕES SINDICAIS – BASE DE CÁLCULO. A contribuição sindical do empregador, para os proprietários de imóveis rurais, não organizados em firma ou empresa, tem como base de cálculo o VTN adotado para o cálculo do ITR, enquanto a contribuição sindical do trabalhador é equivalente a 1/30 do salário mínimo de referência.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. A contribuição ao Senar é devida pelos proprietários de imóveis rurais de tamanho superior a três módulos fiscais e que apresentem GUT inferior a 80,0% ou GEE inferior a 100.0% e/ou que não obedeçam à legislação trabalhista.

Como razões de decidir, o Julgador Singular entendeu basicamente que os laudos apresentados não atendem às exigências legais, circunstância que impossibilita a revisão do lançamento.

Ciente da decisão (fls. 121), o interessado interpôs tempestivo recurso voluntário (fls. 125/153), alegando, em preliminar, a nulidade da decisão por não ter apreciado todas as questões postas na impugnação e no mérito reproduziu os argumentos consignados na impugnação, e de modo especial, a abertura de prazo para oferecimento novo laudo técnico.

Os autos ascenderam a este Terceiro Conselho de Contribuintes amparados por liminar concedida em sede de mandado de segurança, confirmada posteriormente em primeiro grau.

Consoante a Resolução nº 303-794, de 3 de julho de 2001, o julgamento foi convertido em diligências, oportunizando-se ao recorrente a juntada de novo laudo técnico, na forma requerida na peça recursal.

Baixados os autos à origem, a diligência restou cumprida segundo se vê dos documentos de fls. 206/225.

É o relatório.

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

VOTO VENCEDOR

A preliminar de **nulidade do lançamento por vício formal** é descabida, pois consta da Notificação de Lançamento de fl. 45 a identificação do Delegado da Receita Federal em Cuiabá. Por outro lado, ao contrário do que afirma o postulante, defendendo ser dos setores de fiscalização a competência para expedir notificações de lançamento, esta é uma tarefa interna da administração, desenvolvida pelos setores de arrecadação e que tem como autoridade administrativa o Delegado da Receita Federal.

A questão relativa à data da publicação no DOU da retificação da Lei nº 8.847/94, em 7 de janeiro de 1994, não afeta o lançamento de que se cuida, relativo ao exercício de 1995. No que concerne à alegada majoração indevida do tributo, tratar-se-ia de violação à Carta Magna e ao CTN, o que implicaria em deixar de aplicar lei ordinária por considerá-la ilegal ou inconstitucional, matéria que será abordada a seguir.

NULIDADE DO LANÇAMENTO COM BASE NO VTNm BAIXADO EM IN DA SRF

Cuida-se da suposta ilegalidade da Lei nº 8.847/94, quando estabelece o lançamento do tributo com base no VTNm, em face do disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional, questão abordada pelo Ilustre Relator como preliminar e levantada no recurso voluntário como de mérito.

Trata-se de aludida ofensa da lei ordinária à lei complementar.

O professor José Afonso da Silva (Aplicabilidade das Normas Constitucionais. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. pp. 247/248), faz a seguinte indagação: “A lei ordinária que ofender a lei complementar é ilegal, ou inconstitucional?” e responde da seguinte forma: “Dizer que se trata de mera ilegalidade não só repugna considerar uma lei ilegal, como teríamos um modo de invalidar a lei, que goza de presunção constitucional de validade, sem a observância das regras de controle de constitucionalidade: a) exigência de maioria absoluta dos tribunais (art. 97); b) suspensividade de sua execução por resolução do Senado Federal (art. 52, X)”.

Aduz ainda que lei ordinária que ofende uma lei complementar vulnera a própria Constituição pois defende interesses que esta determina que sejam regulados por ela. Trata-se, então, de conflito de normas, subordinado ao princípio da compatibilidade vertical, entroncando, pois, na norma de maior superioridade hierárquica, que ficou ofendida – a Constituição.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Adoto os mesmos argumentos e sigo a conclusão do Ilustre Constitucionalista, defendendo ser o caso de controle de constitucionalidade das leis, com todas as suas consequências, quando uma lei ordinária conflitar com uma lei complementar.

E, nesse diapasão, a jurisprudência desta Câmara tem sido de que não lhe é permitido rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma. Comungo com ela.

Nesse sentido, trago a lume o festejado e atualíssimo constitucionalista Alexandre de Moraes (Direito Constitucional, 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 556/557), que afirma ser obrigatório, tanto para o Poder Executivo quanto para os demais poderes, pautar sua conduta pela legalidade, devendo ser observado, como primado do Estado de Direito Democrático, as normas constitucionais.

Não haveria, portanto, como exigir-se do chefe do Poder Executivo o cumprimento de uma lei ou ato normativo que entendesse flagrantemente inconstitucional, podendo e devendo, licitamente, negá-lo, sem prejuízo de exame posterior pelo Poder Judiciário.

Entretanto, como bem recordaria Elival da Silva Ramos (A inconstitucionalidade das leis. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 238):

“por se tratar de medida extremamente grave e com ampla repercussão nas relações entre os Poderes, cabe restringi-la apenas ao Chefe do Poder Executivo, negando-se a possibilidade de qualquer funcionário administrativo subalterno descumprir a lei sob a alegação de inconstitucionalidade. Sempre que um funcionário subordinado vislumbrar o vício de inconstitucionalidade legislativa deverá propor a submissão da matéria ao titular do Poder, até pra fins de uniformidade da ação administrativa.”

Alexandre de Moraes, que conclui que o chefe do Poder Executivo poderá determinar aos seus órgãos subordinados que deixem de aplicar administrativamente as leis ou atos normativos que considerar inconstitucionais, traz também a posição do Ministro Moreira Alves, que relatou no STF-Pleno, a Adin nº 221/DF-medida cautelar, onde ficou ressaltado que:

“os Poderes Executivo e Legislativo, por sua Chefia - e isso mesmo tem sido questionado como o alargamento da legitimação ativa na ação direta de inconstitucionalidade -, pode tão-só determinar aos seus órgãos subordinados que deixem de aplicar administrativamente as leis ou atos com força de lei que considerem inconstitucionais”.

ADP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

As posições supra referidas, tanto da doutrina como da jurisprudência mais qualificada, vão no sentido de que a determinação para que os subordinados deixem de aplicar lei tida como inconstitucional deve partir do Chefe do Poder Executivo.

Porém, verifica-se que, no âmbito federal, restringindo-as, o legislador ordinário entendeu ser também necessário que a Lei autorizasse o Presidente da República a, em matéria tributária, estabelecer os casos em que a administração tributária poderia abster-se de constituir, retificar ou valor ou declarar extintos créditos tributários, bem como desistir de ações de execução. E que, em tais casos, já deveria ter ocorrido manifestação definitiva do Supremo Tribunal Federal no sentido da inconstitucionalidade da norma, *verbis*:

"Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais."

A partir dessa autorização, o Presidente da República, por meio do Decreto nº 2.194, de 7/4/97, dispôs sobre a adoção de providências a fim de que órgãos do Ministério da Fazenda abstivessem-se de cobrar créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Posteriormente, em 10/10/97, por meio do Decreto 2.346, o Chefe do Poder Executivo Federal dispôs sobre as providências a serem observadas pela Administração Pública Federal, tanto em caso de créditos tributários como nos demais, consolidando normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais. Transcrevo alguns trechos a seguir:

"O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, incisos IV e VI, da Constituição, e tendo em vista o disposto nos arts. 131 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, alterada pela Medida Provisória nº 1.523-12, de 25 de setembro de 1997, 77 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 1º a 4º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia *ex tunc*, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do *caput*, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

(...)

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

- I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;
- II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

Arp

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

(...)"

Portanto, estão aí definidos todos os casos em que é possível ao julgador do Conselho de Contribuintes deixar de aplicar a lei em virtude de entender por sua inconstitucionalidade e eles estão sempre atrelados a decisão definitiva do STF, inclusive àquelas que ainda não têm eficácia *erga omnes*, por não haver Resolução do Senado Federal.

Finalmente, cabe assinalar que a competência para tais decisões ficou clara na alteração do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes pela Portaria MF nº 103, de 23/4/2002, que em seu art. 5º acrescentou o art. 22A ao referido Regimento, dispondo:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

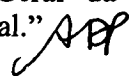
I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação ou execução fiscal."



RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

No caso, em que não foi há pronunciamento da Corte Maior a respeito do assunto, não compete a este Colegiado deixar de aplicar a lei ordinária por entendê-la inconstitucional.

Em decorrência, não há também como negar sua aplicação por julgar que ofende à lei complementar.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento com base no VTNm baixado em IN da SRF.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Nesse caso, concordo com o Ilustre Relator quanto à maior parte do raciocínio adotado, cujos pontos que julgo mais relevantes transcrevo a seguir:

“Resta saber qual é a autoridade administrativa competente para rever o Valor da Terra Nua Mínimo que foi questionado pelo contribuinte e quais os desdobramentos jurídico-administrativos decorrentes do permissivo legal em comento.

(...)

No entanto, a lei não fala em rever o lançamento como ato jurídico perfeito e acabado e sim em rever o VTNm que serviu de base de cálculo para o lançamento do ITR, circunstância que implica na possibilidade de revisão do critério jurídico utilizado para a efetivação do referido lançamento.

O lançamento – sabe-se - é ato jurídico indelegável e privativo da autoridade administrativa e sua eficácia e validade jurídica dependem integralmente da competência da autoridade para a prática do ato.

A lei expressamente impõe a presença de autoridade administrativo-fiscal, devidamente investida nesta competência, como requisito necessário ao aperfeiçoamento do ato com vista à exigibilidade da obrigação tributária pelo sujeito passivo. Vale dizer, o ato não poderá ser praticado por terceiro diferente daquele a quem a lei imputa tal competência, sob pena da sua invalidade.

Logo, a regra do § 4º acima citado, dirige-se exclusivamente à autoridade administrativa dotada de competência para lançar, junto às Delegacias da Receita Federal, e nunca aos Delegados de Julgamentos.

(...)

Tanto no primeiro caso (revisto o VTNm, efetuado novo lançamento e apresentada nova impugnação) como no segundo (remessa direta

ADP

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

dos autos à DRJ), já não terá mais aplicação o disposto no parágrafo quarto multicitado.

Esta é a única interpretação possível e razoável do art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847, uma vez que a atividade julgadora das DRJs e por extensão do Conselho de Contribuintes, não está vinculada à via estreita da prova ali indicada, mas ao contrário, submete-se, dentre outros, à garantia constitucional da ampla defesa, ao princípio da verdade material e ao livre convencimento na apreciação das provas. (...)

Como se vê, a exigência de laudo técnico elaborado segundo as normas da ABNT, serve apenas para instruir as solicitações de revisão de lançamento (SRL) do contribuinte, relacionadas com erros de informação na respectiva DIRT, e nunca para instruir a impugnação administrativa, posto que esta se rege pelo Decreto nº 70.235/72, com as garantias do devido processo legal, aí compreendidos o contraditório e a ampla defesa.

Em tal contexto, a autoridade julgadora de primeiro grau exercerá o seu poder-dever, vinculada unicamente à sua livre convicção, sob o pálio do que dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235.

Este poder-dever comete ao julgador singular a obrigação de enfrentar, um a um, os argumentos defensivos, de forma organizada e racional, concluindo, aí sim, à luz do direito, pela pertinência ou não dos argumentos e provas apresentados, declarando expressamente as razões de aceitação ou rejeição das mesmas.”

Porém, não posso acatar a linha final de seu raciocínio, segundo a qual não teria havido regular apreciação das provas por parte do Julgador Singular.

Isto porque entendo que a autoridade julgadora, exatamente por submeter-se ao livre convencimento na apreciação das provas, pode adotar, como critério, aquelas normas constantes das regras da ABNT, sem que tal opção represente cerceamento do direito de defesa.

Aliás, no caso de que se cuida, a autoridade *a quo* enfrentou o laudo, demonstrando muito bem porque não o aceitaria. De sua exposição, destaco o seguinte:

“De acordo com as cópias de jornais anexados a impugnação, às fls. 96/99, a oferta de imóvel rural em Rondonópolis era de R\$ 300,00 por hectare; em Barra do Garça variava de R\$ 247,93 a R\$ 785,12 por hectare (R\$ 600,00/R\$ 1.900,00 o alqueire); em Campos Novos do Parecis variava de R\$ 165,29 a R\$ 206,61 por hectare (R\$ 400,00/R\$ 500,00 o alqueire); e Gaúcho do Norte R\$ 50,00 por

ADP

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

hectare, sendo que para os municípios de Juara e São Miguel do Araguaia, os anúncios não traziam os preços de venda. Contudo, na amostragem e no cálculo da média aritmética dos elementos, o avaliador considerou para Rondonópolis: R\$ 14,05 por hectare; para Barra do Garça: R\$ 18,69 e R\$ 4,90 por hectare; Para Campos Novos do Parecis: R\$ 6,75 e 34,75 por hectare; e para Gaúcho do Norte: R\$ 20,59 por hectare.

O avaliador por conta própria, se avocou o direito de atribuir, sem conhecer a realidade de cada imóvel ofertado, valores a possíveis benfeitorias/culturas existentes nos mesmos, apurando valor de terra nua para o município de Rondonópolis de apenas R\$ 14,05 por hectare e para o município de Barra do Garça de R\$ 4,90 por hectare, quando o preço médio de terra nua nesses municípios, vigente em 31/12/1994, informado à Secretaria da Receita Federal, pela Secretaria de Agricultura do Estado de Mato Grosso, foi de R\$ 250,00 por hectare e R\$ 100,00 por hectare, respectivamente.”

Pelo exposto, nego também a preliminar de nulidade da decisão singular por cerceamento do direito de defesa, levantada pelo Relator e pelo Recorrente considerando, inclusive, que, como já exposto anteriormente, considero, da mesma forma que a autoridade *a quo*, que não lhe é permitido deixar de aplicar a lei ordinária por considerá-la ilegal ou inconstitucional.

MÉRITO

O contribuinte, em sua declaração, apresentou como base de cálculo para o ITR/95 um VTN inferior àquele mínimo estabelecido pela SRF por meio da Instrução Normativa n.º 42/96.

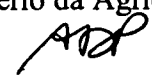
Por este motivo, o lançamento foi efetuado com base no VTNm constante daquela Instrução, editada em consonância com o que dispõe a Lei nº 8.847/94 *verbis*:

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

§ 1º O VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel:

- I - Construções, instalações e benfeitorias;
- II - Culturas permanentes e temporárias;
- III - Pastagens cultivadas e melhoradas;
- IV - Florestas plantadas.

§ 2º O Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do



RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com a Secretaria de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

(...)” (grifei)

No que concerne ao alegado não cumprimento do disposto no parágrafo 2º da Lei nº 8.847/94, é importante esclarecer que o dispositivo determina que o levantamento deveria ser feito com base nos diversos tipos de terra nua e não que deveria haver um VTNm para cada tipo de terra do município. É claro que no valor publicado, trabalhado estatisticamente a partir de uma série de informações, estão consideradas as diversas características das terras.

Para a atribuição do VTNm são consideradas as características do município onde está localizada o imóvel rural. Sua fixação tem como efeito principal criar uma presunção *juris tantum* em favor da Fazenda Pública, invertendo o ônus da prova caso o contribuinte se insurja contra o valor de pauta estabelecido na legislação.

Nesse sentido, o parágrafo 4.º do artigo 3.º da Lei 8.847/94 estabelece que a autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o VTNm que vier a ser questionado pelo contribuinte.

Portanto, cabe ao contribuinte comprovar que o VTN do imóvel objeto do lançamento é inferior àquele estabelecido pela Secretaria da Receita Federal de acordo com o disposto no parágrafo 2.º do art. 3.º da Lei 8.847/94. E isto deve ser feito por meio de laudo que demonstre que o imóvel possui peculiaridades específicas que o distingue dos demais da região.

Por outro lado, reza o artigo 29 do Decreto n.º 70.235/72 que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora firmará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Entendo que laudo apto para a comprovação do VTN da propriedade em questão deve ser elaborado por profissional legalmente habilitado pelos Conselhos Regionais e Engenharia, Arquitetura e Agronomia e, de acordo com o disposto no artigo 1.º da Lei n.º 6.496/77, está sujeito à Anotação de Responsabilidade Técnica – ART.

Dele deve constar a metodologia aplicada para a avaliação, bem como os níveis de precisão adotados. O imóvel tem que estar caracterizado e individualizado, inclusive com o estado da propriedade objeto da avaliação. Como decorrência da vistoria, há necessidade de que fique caracterizada, também, a região em que está localizada a propriedade. Quanto à pesquisa de valores, precisam estar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

identificadas as fontes das informações adotadas. Obviamente, deverá referir-se à data da ocorrência do fato gerador do tributo.

In casu, o laudo apresentado não me convence. Como bem colocado pela autoridade *a quo* e já transcrito quando da análise da última preliminar, não há como acatar a metodologia utilizada para o cálculo do VTN.

O laudo anexado com o recurso voluntário repete exatamente a mesma metodologia e os mesmos números para o VTN daquele laudo avaliado pela DRJ e, pelos mesmos motivos por ela expostos, que já transcrevi e que adoto, não pode ser acatado.

Aliás, cabe ressaltar a espécie causada com a constatação de que o valor da terra nua nos últimos laudos apresentados (R\$ 254.686,41) é muitíssimo inferior ao que consta do laudo inicialmente apresentado (R\$ 731.857,50).

Dessarte, rejeito as alegações quanto ao mérito.

Por outro lado, entendo que provável cobrança de multa de mora, como consta do Demonstrativo de Consolidação para Pagamento à Vista de fl. 49, seria ato administrativo realizado totalmente fora do devido processo legal, o que o tornaria nulo de pleno direito, de acordo com o previsto no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, haja vista que a referida penalidade não constou da Notificação de Lançamento.

Além disso, tal cobrança seria totalmente descabida pois, conforme o art. 151, III, do CTN, a impugnação tempestiva ao lançamento do crédito tributário suspende sua exigibilidade e, portanto, é alterada a data do vencimento da obrigação para depois da notificação da decisão administrativa que transitará em julgado.

Pelo exposto, voto por negar provimento recurso voluntário, ressaltando, entretanto, que possível cobrança da multa de mora seria ato nulo de pleno direito.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora Designada

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

VOTO VENCIDO

Estando presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário, enfatizando de pronto que comungo com o entendimento do recorrente quanto às imperfeições que cercam o lançamento, ao mesmo tempo que afasto a pretensão quanto à nulidade da notificação, uma vez que o documento de fls. 45 está formalmente perfeito.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Antes de mais nada é imperioso saber qual a modalidade de lançamento tributário aplicável ao ITR e seus respectivos reflexos, principalmente quanto à determinação da base de cálculo.

Diz o festejado Souto Maior Borges, que "a opção por uma ou outra modalidade de lançamento obedece a razões de ordem puramente técnica. É à lei instituidora do tributo que cabe eleger a modalidade mais adequada de lançamento, para fins de lhe facilitar a arrecadação" (Lançamento Tributário. Malheiro Editores. São Paulo : 1999, p. 329).

In casu, o diploma de regência é a Lei nº 8.847/94, cujo art. 6º estabelece que "o lançamento do ITR será efetuado de ofício, podendo, alternativamente, serem utilizadas as modalidades com base em declaração ou por homologação". Ao mesmo tempo, no art. 18 a lei estabelece hipótese de lançamento com base em irregularidades praticadas pelo contribuinte.

Inobstante a dicção do art. 6º ser no sentido de que o lançamento será efetuado originariamente de ofício e só alternativamente pelas demais modalidades, da leitura integral e interpretação harmônica da lei, extrai-se que o lançamento será efetuado com base em declaração do contribuinte, podendo ser utilizado o lançamento de ofício, via arbitramento, quando tais declarações se mostrarem insuficientes.

Com efeito, à vista dos dispositivos legais pertinentes, em rápida síntese podemos fixar cronologicamente, os momentos que precedem o lançamento do ITR, partindo da premissa de que a base de cálculo é o Valor da Terra Nua – VTN -, segundo a dicção do art. 3º *caput*, da lei em comento:

- a) os contribuintes do ITR (art. 2º) são obrigados a apresentar, nos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal, a Declaração de Informações do ITR, da qual constará o VTN (art. 15);

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

- b) aceito pela Secretaria da Receita Federal o valor declarado, o mesmo passa a ser a base de cálculo do ITR (art. 3º *caput* e § 3º);
- c) segue-se a apuração do valor do ITR, aplicando-se sobre a base de cálculo declarada a alíquota correspondente, prevista nas tabelas constantes do Anexo I (art. 5º);
- d) não aceito o valor declarado, a base de cálculo será o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm (art. 18, c/c o art. 3º, § 2º);

Esta sequência de atos que precedem o lançamento não pode ser alterada ou invertida, pena de completa inutilidade de dispositivos legais, o que é inaceitável.

Na prática, contudo, o lançamento de ofício, via arbitramento, que deveria ser a exceção, passou a ser a regra, uma vez que, constatando a Secretaria da Receita Federal que o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte é inferior ao VTNm por ela fixado para cada exercício através de Instruções Normativas, este (o VTNm), passa a ser a base de cálculo.

O lançamento nestas condições tem inspiração no art. 3º, § 2º, da Medida Provisória nº 399, de 29 de dezembro de 1993, que dizia:

O VTN declarado pelo contribuinte será recusado quando inferior a um valor mínimo, por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal – SRF.

Referida imposição, não passou despercebida pelo Congresso Nacional que, quando da conversão da MP em lei, não o aprovou. Em seu lugar o legislador inseriu o parágrafo 4º, instituindo o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), sem definir-lhe expressamente a utilidade mas deixando indícios de se tratar de uma base de cálculo alternativa. Através do mesmo dispositivo foi introduzido mecanismo de revisão administrativa do VTNm, em caso de questionamento por parte dos contribuintes.

Assim, fica claro que se está diante de um esdrúxulo lançamento de ofício, uma vez que o ITR, segundo o CTN, tem como base de cálculo o valor fundiário do imóvel declarado pelo contribuinte, enquanto que o Fisco, ignorando os dados da declaração, arbitra o valor do imóvel com base no VTNm, em descompasso com o C.T.N.

Surge assim a primeira perplexidade, uma vez que o lançamento de ofício (art. 6º) não leva em conta as declarações do contribuinte, remetendo à inutilidade o disposto no art. 5º. Mas, como na lei não existem palavras inúteis, cabe ao intérprete emprestar-lhes significado capaz de traduzir a vontade do legislador.

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

Embora o CTN não defina, podemos dizer que lançar *de ofício* significa: (1) fazer o lançamento independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo; ou (2) fazer o lançamento quando o sujeito passivo efetua as operações de quantificação do débito de modo insuficiente. Necessário, assim, fazer uma análise acerca de cada uma das situações.

O lançamento de ofício independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo é aplicável (a) em relação aos tributos, cuja base de cálculo pode ser prévia e facilmente determinada pela autoridade administrativa, como ocorre quando já está prefixada na legislação (ISS, IPVA), ou (b) quando é representada por valores cadastrados pelo poder público e por isso dele conhecidos (IPTU), cuja base de cálculo é o valor venal dos imóveis urbanos, apurados pelo próprio município (cfe. Código Tributário Nacional Comentado. Coordenador: Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 1999, p. 580).

Assim, para que o lançamento do ITR seja feito nos moldes do ISS e do IPVA, segundo a lição acima, é necessário que a base de cálculo faça parte integrante da lei instituidora do tributo, requisito de todo ausente na lei em exame.

De outra parte, para que o lançamento do ITR seja feito nos moldes do IPTU, é necessário que a base de cálculo seja aquela representada por valores previamente levantados pela Secretaria da Receita Federal e que estes valores igualmente sejam aprovados por lei.

Tenha-se em mente, para tanto, que a atividade administrativa do lançamento é vinculada, do que resulta que tanto o fato jurídico tributário quanto a determinação da base tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo estão estritamente vinculados a critérios legais que preordenam a atividade da Administração Fazendária.

Tal como concebido na Lei nº 8.847/94, o ITR assemelha-se em tudo com o Imposto Predial e Territorial Urbano. Neste, a base de cálculo é o valor venal, naquele, o valor fundiário. Em ambos, o valor é obtido segundo as condições usuais do mercado de imóveis e apurado de acordo com os dados da realidade – nem ficta, nem presumida. No caso do ITR, obtido o valor fundiário deduz-se o valor dos bens incorporados ao imóvel conforme descrito no art. 3º, § 1º, incisos I a IV, da Lei em análise.

Sendo o lançamento um ato estritamente individual, na dicção do art. 142 do C.T.N., importa dizer que a obtenção, tanto do valor venal, quanto do valor fundiário, como base de cálculo do IPTU e do ITR também é atividade individual. Diante da impossibilidade material da avaliação caso a caso, admite-se a prévia elaboração de plantas ou tabelas de valores, obtidas através de critérios objetivos de quantificação.

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Por evidente, estas plantas ou tabelas de valores devem fazer parte integrante da lei instituidora do tributo, assim como toda e qualquer alteração que importe em aumento real.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, em caso relativo ao IPTU, decidiu que “para se atribuir outro valor venal ao imóvel, que não o decorrente do ano anterior mais correção monetária, é mister lei, não bastando para isso simples decreto” (STF Pleno, RE nº 87.763-1, relator Min. MOREIRA ALVES, in DJU, 23.11.1979).

Sendo a regra que o ITR deve ser lançado de ofício, é função da Administração Pública organizar o respectivo cadastro dos imóveis rurais, do qual devem constar os dados necessários ao lançamento do tributo.

Todavia, da Lei nº 8.847/94 não constou qualquer anexo contendo o valor fundiário dos imóveis rurais, denotando a inexistência do cadastro imobiliário, fragilizando sobremaneira a legalidade da imposição.

Além de não constar da lei o valor fundiário dos imóveis, a Medida Provisória nº 399, de 29 de dezembro de 1993, transformada na Lei nº 8.847, foi publicada de forma incompleta na data de 30 de dezembro de 1993, dela não constando o Anexo I.

À vista disto, referida MP foi republicada no DOU de 7 de janeiro de 1994 com as finalidades expressamente declaradas, a saber:

1º) a excluir do tratamento previsto na Tabela I do Anexo I da referida Lei os imóveis localizados nos municípios, de qualquer região, com população urbana maior que cem mil habitantes ou integrantes das regiões metropolitanas (art. 6º, § 1º, inc. V);

2º) a “publicação do Anexo I, por ter sido omitido no DOU de 30/12/93”.

O Anexo I da MP, é composto de cinco tabelas, das quais depende a tributação de todo e qualquer imóvel rural do território brasileiro. Prevê o Anexo, nessas suas diversas tabelas, as possíveis localizações dos prédios rústicos, as quais têm efeito na graduação do imposto; a escala das dimensões dos imóveis, consoante sua localização, que igualmente operam na graduação do imposto; os diversos graus de aproveitamento dos imóveis, que refletem na alíquota a utilizar, e portanto no valor do tributo, e, ainda, as diversas alíquotas aplicáveis.

Certamente, pois, que o lançamento de ofício, tal como efetuado, não se deu consoante a dinâmica que caracteriza os impostos sobre a propriedade e nem mesmo com as diretrizes alinhadas no C.T.N., pois, além do VTNm não ter sido previamente fixado em lei, funcionou apenas como um referencial, não se tratando, portanto, como a base de cálculo do ITR.

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Afastada a possibilidade do lançamento tributário vir a ser efetuado independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo, tendo como base de cálculo o VTNm, resta analisar a segunda hipótese, ou seja, quando o lançamento vem a ser efetuado naqueles casos em que o sujeito passivo efetua as operações de quantificação do débito e estas são consideradas insuficientes pelo fisco.

Prevê a legislação tributária o arbitramento fiscal somente quando as declarações ou os esclarecimentos prestados pelo contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé, segundo diz o art. 148 do CTN:

Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial (grifei).

Deflui do texto legal que milita em favor do contribuinte uma presunção de sinceridade que apenas excepcionalmente, no caso de dúvida, pode a Administração, detentora do ônus da prova, mediante processo regular, vir a elidir. Como resultado fica o Fisco autorizado a, casuisticamente, verificada uma das condições impostas pela lei, arbitrar o valor da base de cálculo, facultado, em qualquer hipótese, o contraditório. (Cfe. voto do Min. CESAR ROCHA, in Resp. nº 24.083-2-SP, p. DJU de 24/05/1993).

Ou por outra, “não merecendo fé as informações e os documentos apresentados pelo sujeito passivo, a Fazenda Pública, se quiser recorrer ao arbitramento da base de cálculo, deverá realizar uma série de atos orientados no sentido de levantar dados e elementos, concretos e verdadeiros, que conduzam de forma lógica e racional à verdade que quer demonstrar e permitam, assim, um regular arbitramento” (in Código Tributário Nacional Comentado, Coordenação: Wladimir Passos de Freitas. São Paulo : Editora RT, 1999, p. 577).

Do exposto se extrai que o arbitramento dirige-se a situações particulares em que, na análise caso a caso, a Autoridade Fazendária instaura um procedimento especial tendente a encontrar uma base de cálculo para aquele caso específico.

Inobstante isto, o arbitramento preconizado pelo art. 18 da Lei nº 8.847/94, alargou indevidamente os limites impostos pelo C.T.N. em seu art. 148, já que estabelece, *in verbis*:

Nos casos de omissão de declaração ou informação, bem assim de subavaliação ou incorreção dos valores declarados por parte do

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

contribuinte, a SRF procederá à determinação e ao lançamento do ITR com base em dados de que dispuser.

A jurisprudência administrativa rejeita esse procedimento. O Acórdão nº 11.621, da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu que “o arbitramento (...) com base nos elementos de que dispõe o fisco é incompatível com a jurisprudência pertinente”.

Colhe-se da obra DECISÕES DE TRIBUNAIS FISCAIS, Resenha Tributária, 1975, p. 154, que “o lançamento com base isolada em elementos de cadastro não pode prosperar”, citando em apoio à tese, os acórdãos nºs 10.367, 10369 e 10.374, do Segundo Conselho de Contribuintes.

No mesmo sentido o Acórdão nº 11.371, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes: “o arbitramento (...) com base nos elementos de cadastro, é incompatível com as normas estabelecidas no art. 148 do CTN”.

Enquanto o art. 148 do C.T.N. permite o arbitramento quando não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a Lei 8.847/94 traz como núcleo a subavaliação ou a incorreção dos valores declarados pelo contribuinte.

Mas, quando o imóvel estará subavaliado? Quando serão incorretos os valores declarados pelo contribuinte? Para dizer que estão subavaliados ou incorretos, é preciso que se saiba o que é exato e correto, o que dispensaria a forma presumida de determinação prevista no dispositivo. São indagações que só encontram resposta coerente nas disposições constantes do CTN.

Outrossim, enquanto o arbitramento ditado pelo C.T.N. obriga o Fisco a lançar mão de procedimento específico para determinar a base econômica, a Lei 8.847/94 autoriza a Secretaria da Receita Federal a proceder à determinação desta mesma base econômica e ao lançamento do ITR com base nos dados de que dispuser, vale dizer, com base no VTNm, cujos valores foram obtidos à margem do procedimento estabelecido no Código Tributário Nacional.

A propósito, como o procedimento ditado pelo CTN (art. 148) é diferente daquele previsto no art. 18 da Lei nº 8.847/94, qual deverá prevalecer? Por ostentar estatuto de Lei Complementar, é imperativo que o procedimento deva ser aquele do CTN, em detrimento de qualquer outro.

Ou seja, o comando do art. 18 da Lei nº 8.847, permitindo que a autoridade administrativa, subjetivamente, a seu exclusivo talante, decida que o valor constante da declaração foi subavaliado ou que foi declarado de forma incorreta e com base nessa mera presunção adote o VTNm como base de cálculo, conflita com o disposto no art. 148 do C.T.N.

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Como retro afirmado, não é defeso ao legislador estabelecer que o lançamento seja efetuado de ofício pela autoridade administrativa, visto que o inciso I do artigo 149 do CTN prevê que assim seja quando a lei o determinar. Mas para tanto é necessário que ele não seja ao mesmo tempo definido como sendo realizado com base na declaração do sujeito passivo, inclusive com cominação de severas penas em razão de declaração inexata (art. 20), e que ele não tome por base o valor declarado, sem que no caso de inaceitação se proceda com base em arbitramento desse valor, mediante processo regular, como estatui o artigo 148 do CTN.

É inafastável, assim, que a desclassificação do valor declarado deve se dar à vista de critérios objetivos, segundo a regra do mencionado art. 148, do CTN. Vale dizer que, para tais fins a adoção de valores constantes de uma pauta mínima - *in casu* o VTNm -, o lançamento por arbitramento, tal como vem sendo feito, não se reveste de foros de legalidade.

Foi exatamente o que decidiu o E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ao negar provimento à remessa Ex Officio em Mandado de Segurança nº 96.04.66394-1-PR, *in* DJU de 27.01.99, relator Juiz Fábio Bittencourt da Rosa, da seguinte forma:

1. A Portaria Interministerial nº 1.275/91, ao adotar, com base no § 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80, como Valor da Terra Nua Mínimo, o menor preço de transação com terras no meio rural e, aprovada pela Instrução Normativa nº 16/95, da S.R.F., a tabela que fixou o Valor da Terra Nua mínimo, afrontou o disposto no artigo 3º da Lei nº 8.847/94, taxativo na conceituação do Valor da Terra Nua.
2. Na forma do artigo 100 do C.T.N., as portarias e instruções normativas são normas complementares, principalmente, das leis.
3. O artigo 3º da Lei 8.847/94 estabeleceu a base de cálculo do I.T.R., como sendo o Valor da Terra Nua, correspondendo este ao valor do imóvel, excluídas as benfeitorias que elencou em seus incisos, sendo defesa a inovação ou modificação dessa base de cálculo, com a sua conseqüente majoração, através de normas hierarquicamente inferiores, sob pena de infringência ao princípio da hierarquia legal, com evidente violação ao texto constitucional (artigos 5º, II e 150, I, da CF/88 e 97, II do CTN).

Em seu voto, o eminente relator asseverou que “a Lei nº 8.847/94 estabeleceu a base de cálculo do ITR como sendo o Valor da Terra Nua, correspondendo este ao valor do imóvel, excluídas as benfeitorias que elencou, sendo defesa a inovação ou modificação da base de cálculo do tributo, com a sua conseqüente majoração, através de normas hierarquicamente inferiores, sob pena de

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

infringência ao princípio da hierarquia legal, com evidente violação ao texto constitucional (artigos 5º, inciso II e 150, I da CF/88 e 97, II do CTN)”.

Destas lições obtém-se a certeza de que o lançamento do ITR, ao tempo da vigência da Lei nº 8.847, foi realizado originariamente por arbitramento, sem a prévia adoção de um procedimento específico, caso a caso, por parte da Receita Federal, tendente a desclassificar as informações prestadas pelo sujeito passivo, razão pela qual, entendemos haver ofensa ao disposto no art. 148 do CTN.

Assim sendo, é possível dizer que a autoridade competente interpretou a Lei nº 8.847/94, como contendo um tipo *sui generis* de lançamento, uma espécie híbrida, misto de lançamento de ofício e lançamento com base em declaração, interpretação esta que inverteu o ônus da prova, e atentou contra o princípio do contraditório.

Inobstante a aparente vontade do legislador em simplificar os procedimentos para o acerto do crédito tributário, as inovações, além de introduzidas através de lei ordinária, causaram verdadeiro ônus processual ao contribuinte.

É princípio de direito que o ônus da prova compete a quem alega, com o que acha-se o art. 148 do CTN perfeitamente sintonizado. Assim, nos casos em que a Secretaria da Receita Federal entender que as declarações prestadas pelo contribuinte são incorretas, buscará, atrelada ao princípio da verdade material, os subsídios para arbitrar um novo valor. É o ônus de provar o que se alega. Porém, com a Lei nº 8.847/94, inverteu-se a situação.

Lançado o tributo com base no VTNm, sem passar pelo procedimento previsto pelo art. 148 do CTN, ao contribuinte passou a incumbir o ônus de provar que a Secretaria da Receita Federal adotou valores incorretos, exigindo-se abusivamente do contribuinte, em tempo exíguo, a apresentação de laudo técnico, elaborado segundo as normas da ABNT, com custos muitas vezes superior ao próprio tributo.

Mas o pior é que o ônus atribuído ao contribuinte se tornou muito mais pesado na medida em que a Secretaria da Receita Federal, ao elaborar as tabelas contendo o VTNm, através das diversas Instruções Normativas, não observou o que diz a lei, em seu art. 3º, § 2º:

O Valor da Terra Nua mínimo – VTNm por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal, ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços por hectare de terra nua, **para os diversos tipos de terras existentes no município** (grifei).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

Como se nota, o dispositivo fala em levantamento de preços por hectare de terra nua para os diversos tipos de terras existentes no município, e no entanto, o que se fez foi fixar um único valor para todas as terras de cada município, 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.

Mas o pior de tudo ainda é o fato de que a coleta de preços não se ateve ao que foi determinado pelo legislador, mas sim, foi realizada de forma aleatória e sem critérios.

A afirmação cresce de importância quando se têm evidências gritantes de que os valores adotados pela Secretaria da Receita Federal, e expressados nas diversas Instruções Normativas, são de duvidosa consistência.

Com efeito, da sentença do Exmo. Juiz Federal Odilon de Oliveira, proferida nos autos da Ação Civil Pública nº 95.0002928-6, p. DJU de 09.05.96, que tramitou perante o Juízo da 3ª Vara Federal da Seção Judiciária do Mato Grosso do Sul, transcrevo as seguintes constatações:

"No presente caso, como admite o próprio Delegado da Receita Federal, simplesmente esta se louvou, para efetuar o lançamento, em informações da Fundação Getúlio Vargas, ignorando totalmente a obrigatoriedade da participação das Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, que, melhor do que outros órgãos, conhecem as situações de cada imóvel, nas bases territoriais de todos os Estados, porque próximas a eles".

(...)

"Houve consenso entre os presentes de que houve lançamento sem a plena observância da legislação, porque a Secretaria de Agricultura, conforme relato do próprio Secretário, não fora previamente consultada".

(...)

Infere-se, portanto, que o procedimento da Receita Federal não tem sido o da estrita observância ao que determinava a Lei nº 8.847/94, principal razão para se admitir, analisado caso a caso, os mais diversos tipos de prova apresentado pelos contribuintes, notadamente o Laudo Técnico de Avaliação, como anteriormente referido.

Trata-se, como se vê, de um indicador muito forte no sentido de que as prescrições legais efetivamente não foram atendidas.

DECISÃO SINGULAR NULA - CERCEAMENTO DE DEFESA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

Ultrapassada a preliminar invocada, entendo que se faz necessário o exame dos fundamentos da decisão singular que não apreciou as razões da impugnação, restando prejudicado o julgamento de mérito.

Admitindo-se, apenas para argumentar, que o lançamento realizado com base no VTNm reveste-se de legalidade, impende verificar a possibilidade de sua modificação, porquanto a Lei nº 8.847 previu rara hipótese de mutação do lançamento, através da revisão da base de cálculo do ITR, mesmo depois de notificado o contribuinte do lançamento tributário e da oferta de regular impugnação e em oportunidade anterior à manifestação da autoridade julgadora administrativa de primeiro grau.

Trata-se de procedimento semelhante àquele previsto nos §§ do art. 147 do CTN que todavia, por interpretação equivocada das autoridades julgadoras fiscais, tem submetido o contribuinte a uma indevida inversão do ônus da prova.

Diz o art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/94:

A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo (VTNmínimo), que vier a ser questionado pelo contribuinte (grifei).

Com efeito, quando a lei fala em revisão do VTNmínimo que vier a ser questionado pelo contribuinte, por óbvio está pressupondo que (a) houve um lançamento, que (b) já ocorreu a notificação do sujeito passivo e finalmente, que (c) este interpôs regular impugnação.

Resta saber qual é a autoridade administrativa competente para rever o Valor da Terra Nua Mínimo que foi questionado pelo contribuinte e quais os desdobramentos jurídico-administrativos decorrentes do permissivo legal em comento.

Via de regra, diante dos fatos postos (lançamento-notificação-impugnação), o próximo passo processual, segundo as regras ditadas pelo Decreto nº 70.235/72 é a solução do litígio pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamentos - DRJs.

No entanto, a lei não fala em rever o lançamento como ato jurídico perfeito e acabado e sim em rever o VTNm que serviu de base de cálculo para o lançamento do ITR, circunstância que implica na possibilidade de revisão do critério jurídico utilizado para a efetivação do referido lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

O lançamento – sabe-se - é ato jurídico indelegável e privativo da autoridade administrativa e sua eficácia e validade jurídica dependem integralmente da competência da autoridade para a prática do ato.

A lei expressamente impõe a presença de autoridade administrativo-fiscal, devidamente investida nesta competência, como requisito necessário ao aperfeiçoamento do ato com vista à exigibilidade da obrigação tributária pelo sujeito passivo. Vale dizer, o ato não poderá ser praticado por terceiro diferente daquele a quem a lei imputa tal competência, sob pena da sua invalidade.

Logo, a regra do § 4º acima citado, dirige-se exclusivamente à autoridade administrativa dotada de competência para lançar, junto às Delegacias da Receita Federal, e nunca aos Delegados de Julgamentos.

Ultrapassada a questão da competência, vejamos os desdobramentos legais, já que o lançamento, regularmente notificado o sujeito passivo, representa verdadeiro ato jurídico-administrativo, perfeito e acabado.

Tratando-se de ato administrativo válido, o lançamento produz efeitos no mundo jurídico enquanto não modificado por outro de igual natureza ou de estatutura equivalente.

Assim, nos termos da previsão legal (art. 3º, § 4º), é facultado à autoridade administrativa competente para lançar, também rever a base de cálculo do ITR – o VTNm – desde que a reclamação do sujeito passivo venha acompanhada de Laudo Técnico de Avaliação emitido (a) por entidade de reconhecida capacitação técnica ou (b) por profissional devidamente habilitado.

Se a autoridade administrativa se convencer de que o laudo se presta para proceder à revisão, anulará o lançamento anterior de forma motivada, como o exigem todos os atos administrativos e procederá ao novo lançamento com nova notificação ao sujeito passivo, abrindo-se novo prazo para impugnação.

Este novo prazo justifica-se na medida em que eventual inconformismo relacionado com outras exigências (v.g. as contribuições sindicais rurais), poderá ser objeto de impugnação, com a tramitação prevista no Decreto nº 70.235/72.

Por outra via, não se convencendo a autoridade administrativa de que o laudo apresentado se presta para rever o VTNm, dará por encerrada sua atividade administrativa e enviará os autos para a Delegacia de Julgamentos competente para a solução da controvérsia segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

Tanto no primeiro caso (revisto o VTNm, efetuado novo lançamento e apresentada nova impugnação) como no segundo (remessa direta dos autos à DRJ), já não terá mais aplicação o disposto no parágrafo quarto multicitado.

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Esta é a única interpretação possível e razoável do art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847, uma vez que a atividade julgadora das DRJs e por extensão do Conselho de Contribuintes, não está vinculada à via estreita da prova ali indicada, mas ao contrário, submete-se, dentre outros, à garantia constitucional da ampla defesa, ao princípio da verdade material e ao livre convencimento na apreciação das provas.

Para dar cumprimento à disposição legal supra foi editada a NORMA DE EXECUÇÃO SRF/COSAR/COSIT Nº 01, DE 19/05/95, que "aprova instruções relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e receitas vinculadas", assim dispôs em relação ao exercício de 1994:

47.1 A reclamação que versar sobre matéria de fato, isto é, discordância do contribuinte quanto aos dados informados por ele na declaração do ITR, deverá estar acompanhada dos documentos relacionados no ANEXO IX, conforme o caso, comprobatórios do erro de fato alegado.

ANEXO VIII – SITUAÇÃO DO IMÓVEL E O CORRESPONDENTE PROCEDIMENTO A SER ADOTADO PELO CONTRIBUINTE

DESCRIÇÃO

12.6 – Informação para cálculo do valor da terra nua:

PROCEDIMENTO

Contribuinte apresenta SRL instruída com a documentação relacionada no ANEXO IX, conforme o caso, alterando-se o cadastro, via SRL, na medida em que forem comprovadas as alterações pretendidas. Para melhor instruir a SRL, o contribuinte poderá valer-se de formulário da DIRT, preenchendo os itens que pretender alterar, quando forem muitos. Note-se que, neste caso, a DIRT não servirá para processamento, isoladamente, nem será fornecido recibo de sua entrega, constituindo-se, tão-somente, em instrumento para facilitar a apreciação e a decisão da SRL.

ANEXO IX – DOCUMENTAÇÃO A SER EXIGIDA DOS CONTRIBUINTES PARA CADA UMA DAS SITUAÇÕES RELACIONADAS NO ANEXO VIII

12.6 Os valores referentes aos itens (do Quadro de Cálculo do Valor da Terra Nua da DIRT) relativos a 31 de dezembro do exercício anterior, deverão ser comprovados através de: a) avaliação efetuada por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo, Engenheiro Florestal ou Corretor de Imóveis, devidamente habilitados; d) avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas municipais e estaduais; c) outro documento que tenha servido para aferir os valores em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.689
ACÓRDÃO N° : 303-30.396

questão, como, por exemplo, anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores.

Para o exercício de 1995 foi editada a NORMA DE EXECUÇÃO SRF/COSAR/COSIT N° 2, DE 8 DE FEVEREIRO DE 1996, trazendo modificações no texto do item 12.6, como segue:

12.6 Os valores referentes aos itens do Quadro de Cálculo do Valor da Terra Nua da DIRT relativos a 31 de dezembro do ano anterior, deverão ser acompanhados através de:

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 à convicção do valor atribuído ao imóvel;

AVALIAÇÃO efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (Exatorias) ou Municipais, bem como aquelas efetuadas pela EMATER, com as características mencionadas na alínea “a”;

NOTA – Documento(s) que poderá(ao) ser apresentado(s) a título de referência para justificar as avaliações mencionadas nas alíneas “a” e “b” supramencionadas: anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenha(m) divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data supramencionada.

Como se vê, a exigência de laudo técnico elaborado segundo as normas da ABNT, serve apenas para instruir as solicitações de revisão de lançamento (SRL) do contribuinte, relacionadas com erros de informação na respectiva DIRT, e nunca para instruir a impugnação administrativa, posto que esta se rege pelo Decreto n° 70.235/72, com as garantias do devido processo legal, aí compreendidos o contraditório e a ampla defesa.

Em tal contexto, a autoridade julgadora de primeiro grau exercerá o seu poder-dever, vinculada unicamente à sua livre convicção, sob o pálio do que dispõe o art. 29 do Decreto n° 70.235.

Este poder-dever comete ao julgador singular a obrigação de enfrentar, um a um, os argumentos defensivos, de forma organizada e racional, concluindo, aí sim, à luz do direito, pela pertinência ou não dos argumentos e provas apresentados, declarando expressamente as razões de aceitação ou rejeição das mesmas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Não foi esta a interpretação dada ao dispositivo em comento pelo julgador singular, uma vez que preferiu limitar-se a descaracterizar o laudo técnico apresentado, rotulando-o como imprestável para os fins colimados, como se a dicção do art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847 fosse a ele dirigida – julgador singular - e não à autoridade administrativa dotada de competência para a revisão do VTNm como base de cálculo para o lançamento.

O argumento utilizado para refutar o laudo técnico prende-se a meros aspectos formais, porquanto, segundo a decisão recorrida, tais documentos para serem aceitos, devem ser elaborados estritamente de acordo com as normas da ABNT, mais especificamente a NBR 8.799, de fevereiro de 1985.

Se o destinatário da norma em comento fosse o Julgador Singular, também o seria o Órgão Colegiado, com o que estaria configurada uma violência legislativa contra o livre convencimento dos julgadores de Primeira e Segunda Instância administrativa, além de atentar contra a garantia constitucional da ampla defesa.

Em sendo assim, não tendo havido a regular apreciação das provas apresentadas pelo recorrente por parte do Julgador Singular, há evidente cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que enseja declarar a nulidade do processo desde a decisão recorrida, inclusive.

As prejudiciais alinhadas, todavia, podem ser relegadas a um segundo plano, se a decisão de mérito for favorável ao contribuinte, segundo dispõe o art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, as provas trazidas estão a demonstrar que o Valor da Terra Nua da situação do imóvel acha-se aquém daquele fixado pela autoridade fazendária, cuja fixação carece de credibilidade, ante as evidências gritantes de que os valores adotados pela Secretaria da Receita Federal, e expressados nas diversas Instruções Normativas, são de duvidosa consistência, como já ficou demonstrado no bojo do presente voto.

Finalmente, é importante que seja tecida uma consideração a respeito do Demonstrativo de Consolidação para Pagamento à Vista, pois depreende-se do mesmo que seria cobrada, além dos tributos que constavam da Notificação de Lançamento, a multa de mora.

Do lançamento tributário impugnado e da decisão recorrida não consta qualquer exigência sob aquele título e, portanto, é compreensível que tal matéria não ter sido, especificamente, objeto do recurso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

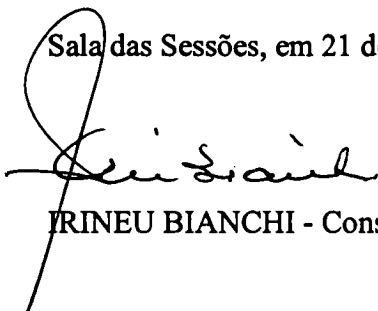
RECURSO Nº : 121.689
ACÓRDÃO Nº : 303-30.396

Mas verifica-se aí um gritante cerceamento do direito de defesa, pois a multa seria cobrada totalmente fora do devido processo legal, o que torna tal ato administrativo nulo de pleno direito, de acordo com o previsto no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72.

Saliente-se que, mesmo que assim não fosse, tal cobrança é totalmente descabida pois, conforme o art. 151, III, do CTN, a impugnação tempestiva ao lançamento do crédito tributário suspende sua exigibilidade e, portanto, é alterada a data do vencimento da obrigação para depois da notificação da decisão administrativa que transitará em julgado.

EX POSITIS, conheço do recurso e voto no sentido de dar-lhe provimento para que o ITR seja calculado sobre o valor demonstrado no laudo técnico acostado aos autos.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002



IRINEU BIANCHI - Conselheiro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº: 10835.002817/96-32

Recurso n.º: 121.689

TERMO DE INTIMAÇÃO

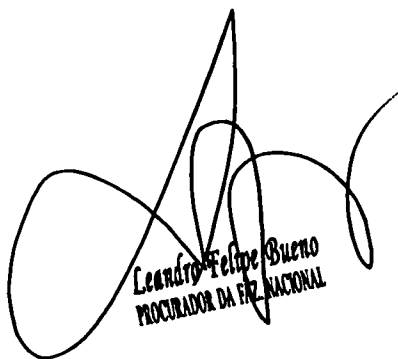
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.396

Brasília- 10 de junho de 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em:

24.6.2003


Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA F.N. NACIONAL