



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2º	PUBLICADO Nº D. O. L.
C	D. 30/03/1999
C	<i>Stolutius</i>
	Fluência

**Processo** : 10880.013949/95-17  
**Acórdão** : 203-04.564

**Sessão** : 02 de junho de 1998  
**Recurso** : 106.217  
**Recorrente** : MANUEL MARTINHO  
**Recorrida** : DRJ em São Paulo – SP

**ITR - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI** - Conforme jurisprudência reiterada, este Colegiado não é foro para discussão da constitucionalidade e/ou legalidade das normas que embasam o lançamento. **VALOR DA TERRA NUA mínimo – VTNm - BASE DE CÁLCULO** - A revisão do VTNm tributado só poderá ser efetuado pela autoridade administrativa com base em Laudo Técnico de Avaliação elaborado por empresas de reconhecida capacidade técnica ou por profissional habilitado, com os requisitos mínimos da NBR 8.799, da ABNT, acompanhado da respectiva ART, devidamente registrada no CREA. A ausência desse Laudo impede a revisão. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MANUEL MARTINHO.**

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

Sala das Sessões, em 02 de junho de 1998

Otacílio Dantas Cartaxo  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Francisco Sérgio Nalini, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Elvira Gomes dos Santos, Mauro Wasilewski, Sebastião Borges Taquary e Renato Scalco Isquierdo.

/OVRS/cgf



**Processo** : 10880.013949/95-17  
**Acórdão** : 203-04.564

**Recurso** : 106.217  
**Recorrente** : MANUEL MARTINHO

## RELATÓRIO

Manuel Martinho, nos autos qualificado, foi notificado do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, da Contribuição Sindical à CNA e da Contribuição ao SENAR, relativos ao exercício 1994, do imóvel rural denominado "Fazenda Bonanza", com 6.000,0ha, de sua propriedade, localizado no Município de Aripuanã - MT, cadastrado no INCRA sob o Código 901 016 031 755 6 e inscrito na SRF sob o nº 0335033.9.

O contribuinte impugnou o lançamento (Doc. de fls. 01/11) pedindo sua anulação ou, no mínimo, o refazimento dos cálculos com adoção de índices consentâneos com a realidade - se avaliação criteriosa não puder ser feita - tudo na conformidade da legislação vigente, especialmente do § 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94, alegando que:

1) o lançamento não obedeceu a nenhum critério de valorização imobiliária, de inflação, ou qualquer outro que pudesse aferir o valor fundiário do imóvel no período;

2) foram ofendidos os princípios constitucionais e legais que embasam o sistema tributário, dentre os quais destacou aqueles previstos na CF/88 e que teriam sido infringidos pelo lançamento impugnado: o da legalidade (art. 5º, II), o da estrita legalidade (art. 150, I), o da vedação ao confisco (art. 150, IV), e o da igualdade (art. 5º, *caput*) e, ainda, ofensa ao artigo 146, também da CF/88, que exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: definição de tributos e de suas espécies, fatos geradores, base de cálculo e contribuintes;

3) o Código Tributário Nacional é claro ao estatuir que **"a base de cálculo do ITR é o valor fundiário, ou seja, o valor da terra nua"**. E é a partir daí que a legislação estabelece critério à determinação do valor do tributo a ser recolhido pelo contribuinte, como por exemplo: a progressividade ou regressividade à incidência. Assim, para o cálculo do ITR devido, há que se acomodar diversos elementos: módulo fiscal, área inaproveitável e área aproveitável, conceitos pormenorizadamente demonstrados na legislação de regência;

4) a IN SRF nº 16/95, que fixou o VTNm para o exercício de 1994, foi publicada no DOU de 29/03/95, contrariando o artigo 150, I, do CTN, ao estabelecer um astronômico aumento no Valor da Terra Nua - VTN, sem que ali se vislumbrasse qualquer critério de avaliação aplicando índices, fatores e variantes sem qualquer cuidado ou vinculação com o valor real da terra nas diversas regiões do País;



Processo : 10880.013949/95-17

Acórdão : 203-04.564

5) além do mais, há que se lembrar que o imóvel que deu origem à notificação impugnada está situado em local com características próprias, tais como: dificuldade de exploração, ausência de mercado consumidor na região, desmatamento controlado pelo IBAMA, dificuldades econômicas, e falta de infra-estrutura básica;

6) o lançamento não foi por declaração do sujeito passivo, nos termos do artigo 147 do CTN, uma vez que o Fisco desconsiderou os valores declarados, utilizando o VTNm e transmudando o lançamento em direto ou de ofício;

7) e não se diga que “não cabe à autoridade administrativa manifestar-se a respeito de preceitos constitucionais e legais (como tem feito o Conselho de Contribuintes para não apreciar os recursos interpostos para discussão do mesmo assunto referente aos exercícios de 1992 e 1993), pois, no caso, além da ofensa aos princípios constitucionais, foram ofendidos, também, preceitos legais e infra-legais, como se demonstrou no decorrer da peça impugnatória; e

8) por último, transcreveu as ementas do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 351, relativo ao ITR do exercício de 1992, e do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 957, respectivamente, que assim dispõe:

*“A autoridade julgadora poderá rever o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, de 1992, com base em valores fixados a menor para o exercício de 1993, através da IN SRF nº 086/93.”*

*“A autoridade julgadora poderá rever o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, à vista de laudo técnico emitido por entidade especializada.”*

Desta forma, protestou pela juntada posterior de avaliações por entidades técnicas a serem indicadas pela própria Secretaria da Receita Federal, nos termos do que estabeleceu a Lei nº 8.847/94.

A autoridade de primeira instância julgou a impugnação improcedente, assim ementando a sua Decisão de fls. 28/33:

*“ITR/94 - O lançamento foi corretamente efetuado com base na legislação vigente. A base de cálculo utilizada, valor mínimo da terra nua, está prevista no artigo 3º e parágrafos da Lei nº 8.847/94; Portaria Interministerial MEFP/MARA nº 1.275/91 e IN SRF nº 16/95.”*

Em sua decisão, a autoridade *a quo* argumentou que:



Processo : 10880.013949/95-17

Acórdão : 203-04.564

a) o lançamento questionado foi realizado com bases nos dados cadastrais fornecidos pelo contribuinte, adotado, entretanto, o VTN mínimo/ha, fixado pela IN SRF nº 16/95, porque superior ao apontado na DITR/94, em perfeita consonância com o disposto no § 2º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94;

b) com efeito, a base de cálculo do ITR é matéria de lei, sendo que, para sua determinação, a regra disposta no artigo 3º da referida lei estabelece deva-se tomar o Valor da Terra Nua - VTN declarado pelo contribuinte, o qual será comparado com o VTN mínimo, prevalecendo o maior, nos termos do artigo 2º da IN SRF nº 16, de 27/03/95;

c) o VTNm fixado pela IN SRF nº 16/95 tem por base o levantamento do menor preço de transação com terras no meio rural em 31 de dezembro de 1993, não tendo, portanto, nenhuma vinculação com índices de valorização imobiliária ou índices oficiais de atualização monetária;

d) quanto à alegação de ofensa aos princípios tributários, cabe lembrar que a Receita Federal não tem atribuição nem competência para aumentar a base de cálculo do tributo e, ao expedir a IN SRF nº 16/95, apenas cumpriu a norma legal que determina a fixação do VTNm para as terras rurais de cada município;

e) os elementos constitutivos do crédito tributário (proprietário do imóvel, localização, área total, área utilizada, Valor da Terra Nua - VTN, etc.) estão objetivamente definidos e identificados nos autos, sendo, inclusive, derivados da DITR/94 apresentada pelo próprio impugnante. Portanto, o lançamento do ITR é genuinamente um **"lançamento por declaração"**, como definido no *caput* do artigo 147 da Lei nº 5.172/66, efetuado, assim, em total consonância com o teor normativo estabelecido pelo artigo 142 do CTN;

f) o imóvel em questão não tem direito a alíquotas mais brandas (regressividade - vide Anexo I - tabela II - à Lei nº 8.847/94) pelo fato de não ter utilizado efetivamente a terra de forma produtiva, tendo em vista o ar. 5º, § 4º, da Lei nº 8.847/94. Não consta na DITR/94, apresentada pelo interessado, qualquer indicação de produção agrícola, pecuária ou extrativa. Não havendo área efetivamente utilizada, o percentual de utilização da terra será nulo. Tal fato impõe a aplicação da alíquota progressiva nos termos dos arts. 4º, parágrafo único, e 5º, § 3º, da citada lei;

g) quanto à alegação de proibição de desmatamento pelo IBAMA, frise-se que foi concedida a isenção, nos termos do artigo 11 da Lei nº 8.847/94, sobre a área de 1.200,0 hectares, informada na DITR/94, como sendo de interesse ecológico;



Processo : 10880.013949/95-17  
Acórdão : 203-04.564

h) a propósito do questionamento sobre violação aos princípios constitucionais e tributários, bem como ofensa às normas infra-constitucionais, o foro competente para apreciar e decidir referida matéria é o Poder Judiciário;

i) cabe, ainda, esclarecer que o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 351/94 (fls. 14/15) é específico para casos de “revisão do valor da terra nua mínimo referente ao exercício de 1992”, enquanto que o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 957 (fls. 16/17) autoriza a revisão pela autoridade julgadora “à vista de perícia ou laudo técnico emitido por entidade especializada”;

j) embora o impugnante tenha protestado pela juntada posterior de avaliações, **até a presente data**, nada trouxe aos autos. Ressalte-se, ainda, que o parágrafo 4º da Lei nº 8.847/94 **não** impõe que a Receita Federal deva indicar as “entidades de reconhecida capacidade técnica ou profissional devidamente habilitado”; e

l) conclui-se, pois, que o interessado limitou-se a alegar que a base de cálculo utilizada no lançamento está incorreta, mas não apresentou qualquer prova quanto ao correto valor do VTN, permitindo-se extrair, neste caso, como efeito, o mesmo que não alegar, diante da máxima “*Allegare nihil, et allegatum non probare, paria sunt*”.

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte, tempestivamente, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 36/45, aduzindo as seguintes razões:

#### DOS FATOS

Neste tópico, o recorrente resumiu os argumentos contidos na decisão de primeira instância, reproduzidos acima, e que serviram de base para o indeferimento da sua impugnação.

#### DO DIREITO

Também neste tópico repetiu os mesmos argumentos apresentados na inicial, ou seja: ofensas aos princípios insculpidos na CF/88: art. 5º, inciso II - “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”; art. 150, I - “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”; art. 150, IV - vedação ao confisco; art. 5º, *caput* - igualdade; art. 150, III, “b” - anterioridade - “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios ... III - cobrar tributos: ... b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.”



**Processo : 10880.013949/95-17**  
**Acórdão : 203-04.564**

Lembrou que o Código Tributário Nacional dispõe que a base de cálculo do tributo é o “**valor fundiário**” e a partir daí a legislação estabelece os critérios para a determinação do “quantum debeat”, considerando a progressividade ou a regressividade da incidência com base nas informações cadastrais informadas pelo contribuinte. Para se calcular o valor do ITR devido há que se acomodar diversos elementos: módulo fiscal, área aproveitável e inaproveitável, e conceitos já discutidos na impugnação.

O elemento considerado pelo contribuinte - ora recorrente - desde a impugnação apresentada, foi o elevado valor considerado para o município. Já na primeira notificação do ITR/95, na qual se utilizou o VTNm fixado pela IN SRF nº 59/95, posteriormente cancelada, o VTNm não espelhava a realidade. Revista aquela tabela e baixada nova Instrução Normativa (nº 42/96), nada foi modificado, nem mesmo os princípios que nortearam o Ministério da Fazenda a proceder a modificação.

Ressaltou que o imposto lançado para o exercício seguinte, 1996, é muito menor que aquele do exercício de 1995, ora questionado. Por certo, não foi obedecido o princípio da regressividade que, neste caso, não tem aplicação. É de se perguntar, portanto: **como fica o contribuinte quando não se consegue localizar os critérios utilizados pela administração.**

Afirmou, ainda, que convém ponderar que, em diversas oportunidades, este Conselho, ou algumas Delegacias de Julgamento da mesma Secretaria da Receita Federal, baixaram os autos em diligência para averiguar o valor fundiário do hectare, quando desconforme com a realidade, como se demonstra nos documentos juntados, tudo embasado em pareceres emitidos por órgãos pertencentes aos quadros da SRF: COSIT nº 957/93 e 351/94 e o comando do art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/94, que permite à autoridade administrativa competente rever o VTNm que vier a ser questionado pelo contribuinte.

Por tudo isto, requereu a **baixa dos autos em diligência**, já que o órgão incumbido de elaboração dos dados está elaborando tais índices, fato que inibiu o contribuinte de os ter juntado aos autos ou de fazê-lo neste momento, conforme, aliás, vem procedendo este Conselho, através de suas Câmara.

A crítica feita pela autoridade “*a quo*” ao desconsiderar o argumento de que a valorização utilizada para a feitura da “Tabela” baixada pela IN 42/96 não pode acompanhar a valorização imobiliária ou índices oficiais de correção monetária, por certo que não pode e por certo, também, que o recorrente referiu-se, de maneira genérica, a qualquer atualização.

Alegou, ainda, que, embora o contribuinte reconheça que caiba ao Poder Judiciário a guarda da Constituição, não pode ser desconhecido pela Administração Pública e



**Processo : 10880.013949/95-17**  
**Acórdão : 203-04.564**

pelos Tribunais Administrativos que incumbe ao aplicador da lei abandonar norma flagrantemente inconstitucional deixando de aplicá-la ao caso concreto.

Por último, solicitou, desta feita, a análise dos elementos aduzidos, bem assim o arquivamento do feito por não corresponder aos ditames legais ou, se assim não entender a autoridade "ad quem", que os autos sejam baixados em diligência ou, ao menos, que recebam tratamento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em casos similares.

A Fazenda Nacional opinou no sentido de que seja mantida a decisão singular, conforme Contra-Razões às fls. 68, argumentando que a autoridade julgadora de primeira instância, com todo acerto, aplicou a lei ao fato, e a interessada, ainda que de modo mais enfático, reproduz no recurso a este Conselho os argumentos da impugnação sem trazer, no entanto, algum elemento novo que justifique a modificação do julgado.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'R' followed by a horizontal stroke.



**Processo** : 10880.013949/95-17  
**Acórdão** : 203-04.564

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Cumprе observar, preliminarmente, que a parte inicial dos argumentos esposados pelo ora recorrente aborda a ofensa aos princípios constitucionais: da legalidade (arts.5º, II e 150, I da CF/88), da vedação ao confisco (art.150, IV), da igualdade (art. 5º, *caput*), e da anterioridade (art. 150, III, “b”) da lei no lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR para o exercício de 1994. Essa alegação carece de fundamentação, pois não se demonstrou claramente as infringências que teriam sido cometidas. Senão vejamos: o lançamento foi feito com base na Lei nº 8.847/94; o ITR exigido foi de 7.492,55 UFIR contra um VTNm de 197.172,50 UFIR atribuído ao imóvel; a lei que fundamentou o lançamento é aplicada a todos os imóveis rurais, sem distinção de contribuintes; e o lançamento teve como fundamento a Lei nº 8.847/94, já citada, oriunda da Medida Provisória nº 399, publicada em 30/12/93.

Este Colegiado tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido que não é foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade da lei. Tal julgamento é matéria de atribuição exclusiva do Poder Judiciário (CF, art. 102, I, “a”), cabendo ao órgão administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor. Desta forma, acompanho o entendimento defendido pela autoridade de primeira instância em sua decisão.

Embora o presente recurso não passe de uma cópia do recurso interposto contra a decisão de primeira instância sobre o lançamento do ITR/95, desse mesmo imóvel, e não um recurso específico contra a decisão sobre o lançamento do ITR/94 de que trata este processo, passo a apreciação do mérito, levando em conta que, onde a recorrente cita 1995 e 1996, entendo 1995 e 1994 e, onde cita IN SRF nº 42/9, considero IN SRF nº 16/95, uma vez que a Lei que fundamenta ambos os lançamentos, 1994 e 1995, é a mesma, ou seja, a Lei nº 8.847/94.

Ao contrário do que afirma o recorrente, a decisão *a quo* demonstrou claramente que o lançamento contestado não feriu quaisquer dos principais constitucionais citados na sua impugnação.

Alega o contribuinte que o ITR/96 foi inferior ao ITR/95 e, em face disto, pergunta: como fica o contribuinte quando não consegue localizar os critérios utilizados pela administração?

Ora, tanto o lançamento do ITR/95 como o ITR/96, assim como o de 1994, ora contestado, foram feitos com base nos dados e valores declarados pelo próprio contribuinte na



**Processo : 10880.013949/95-17**

**Acórdão : 203-04.564**

Declaração de Informações do ITR do exercício de 1994 entregue na Receita Federal, com exceção do VTN declarado, que foi rejeitado pela Secretaria da Receita Federal, adotando-se o VTN mínimo, em cumprimento ao disposto nos parágrafos 2º e 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80 e artigo 2º da IN/SRF nº 16/95, de conformidade com o § 2º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.

Portanto, não procede a alegação de que o contribuinte não consegue localizar os critérios utilizados pela administração para o lançamento do ITR.

Realmente, os VTNm adotados para o lançamento do ITR do exercício de 1996, apurados em 31/12/95, foram inferiores aos VTNm, apurados em 31/12/94, para o lançamento do ITR do exercício de 1995. Essa redução se deu não porque tenha havido equívoco na fixação dos VTNm para o exercício de 1995, mas, sim, em face da redução dos preços de terras rurais em todo o País. No início do Plano Real os bens imóveis tiveram altas significativas, principalmente os imóveis rurais que em dezembro de 1994 estavam muito valorizados. No entanto, com a implementação do Plano Real, veio a redução drástica da inflação, os preços da economia se estabilizaram e os imóveis rurais entraram numa curva descendente de desvalorização para se estabilizarem em níveis condizentes com a nova conjuntura econômica então vigente. A Secretaria da Receita Federal, com base nas informações das Secretarias de Agricultura dos Estados, fixou os VTNm para 1996, de acordo com os preços vigentes em 31/12/95, que eram inferiores aos preços vigentes em 31/12/94.

Cabe ressaltar que o VTNm para o exercício de 1994, apurado em 31/12/93, foi inferior ao VTNm para o exercício de 1995, apurado em 31/12/94, pois nesta data os imóveis rurais tiveram seu pico de alta, em face de fatores macroeconômicos (Plano Real), seguido de declínios contínuos até se estabilizarem por volta de 1996.

Na realidade, o contribuinte insurgiu foi contra o VTNm pelo qual seu imóvel foi tributado, que, a seu ver, foi muito acima do seu valor real.

Como os VTNm foram fixados com base numa média de preços, é natural que tenha havido imóveis com preços superiores e também inferiores a essa média. Visando corrigir essa distorção e eliminar prejuízo aos contribuintes, a própria Lei nº 8.847/94 cuidou de inserir, no seu artigo 3º, o parágrafo 4º, que assim dispõe, *in verbis*:

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



**Processo : 10880.013949/95-17**  
**Acórdão : 203-04.564**

Assim, o contribuinte que discordar do VTNm tributado pode solicitar sua revisão mediante a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação, conforme prevê o dispositivo legal citado acima.

Neste caso específico, o contribuinte não apresentou o Laudo Técnico de Avaliação na fase impugnatória e, tendo uma segunda oportunidade para apresentá-lo na fase recursal, também não o fez.

Ao invés de apresentar o Laudo previsto na legislação, o recorrente preferiu atacar a Lei nº 8.847/94, alegando ofensa aos princípios constitucionais e suposta falhas no lançamento.

Quanto ao requerimento de baixa dos autos em diligência, trata-se de matéria preclusa, pois, de acordo com o disposto no artigo 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com as disposições da Lei nº 8.748/93, este deveria ter sido apresentado juntamente com a impugnação. Ainda de acordo com o artigo 17 deste mesmo diploma legal, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário. Além do mais, o recorrente não informou qual a finalidade da diligência e nem apresentou os motivos e as razões para sua realização, conforme estabelece o artigo 16 do Decreto citado acima, sendo, portanto, inepto seu requerimento e, por isso, rejeitado.

Já os Recursos nºs 94.874, 94.873 e 95.625, citados pelo requerente, bem como as cópias dos Documentos de fls. 35/54, anexados aos autos, não se aplicam ao presente caso, pois consubstanciam acórdãos e decisões referentes à fixação da base de cálculo do ITR de 1992, exigidos com base na Lei nº 6.504/64, enquanto que o ITR/95 foi exigido com base na Lei nº 8.847/94, na qual estão claramente definidos: o Valor da Terra Nua - VTN, a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, a fixação dos VTNm, a utilização destes em detrimento do VTN declarado, e apresentação do Laudo Técnico de Avaliação pelo contribuinte que questionar o VTNm tributado.

Também, sem fundamento o pedido de adotar, neste caso, tratamento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em casos similares, pois o recorrente não citou acórdão algum dessa Câmara sobre revisão de VTNm, diante da ausência do Laudo Técnico de Avaliação previsto no § 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.

Portanto, provado que o lançamento foi fundamentado na Lei nº 8.847/94 e o contribuinte não apresentou Laudo Técnico de Avaliação do VTN do referido imóvel, não cabe a revisão do VTNm tributado e nem a anulação do lançamento, conforme requereu o contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10880.013949/95-17**

**Acórdão : 203-04.564**

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**, mantendo a  
exação nos valores constantes na Notificação de Lançamento.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 1998

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and lines, positioned above the name of the signatory.

**OTACÍLIO DANTAS CARTAXO**