



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

---

<b>Processo n°</b>	10880.014076/95-14
<b>Recurso n°</b>	135.340 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão n°</b>	302-38.847
<b>Sessão de</b>	7 de agosto de 2007
<b>Recorrente</b>	COMPANHIA SUL RIOGRANDENSE DE IMÓVEIS
<b>Recorrida</b>	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1994

Ementa: ITR. EXERCÍCIO DE 1994. A Corte Maior declarou a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes do Decreto-lei 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994. Assim sendo, não resta outra alternativa a este Colegiado senão considerar insubsistente o lançamento que as utilizou (parágrafo único do art. 4º, do Decreto nº 2.346/97).

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, declarar a insubsistência do ITR/94, com base na decisão do STF, nos termos do voto da relatora.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinθο Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por entender que bem espelha a realidade dos fatos, peço vênha aos meus pares para adotar o relatório de primeira instância:

*“Com base na Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994 e na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal – IN/SRF nº 16, de 27 de março de 1995, exige-se, da interessada acima, o pagamento do crédito tributário lançado relativo ao Imposto Territorial Rural – ITR e Contribuições, do exercício de 1994, no valor total de 11.728,90 UFIR (onze mil setecentos e vinte e oito unidades fiscais de referência e noventa centésimos), referente ao imóvel rural denominado Fazenda São Domingos, com área total de 2.743,2 ha, Código SRF 3.224.949-7, localizado no município de Bonito - MS, conforme Notificação de Lançamento de fl. 50, cuja data de vencimento ocorreu em 22/05/1995.*

*Inicialmente a contribuinte apresentou pedido conforme fls. 01/03, no qual pretendia a revisão do lançamento para cobrança de valores condizentes com o imóvel, aduzindo, em síntese ter havido processamento incorreto de dados informados na declaração quanto ao Valor da Terra Nua.*

*Com base na documentação costada aos autos foi proferida a Decisão de fls. 56/57, pela Delegacia da Receita Federal de São Paulo/SP, indeferindo o pedido da interessada, com o argumento de que o lançamento foi legalmente constituído. Sendo apto a produzir os seus regulares efeitos.*

*Em 29/11/1996, a interessada tomou ciência pessoal da Decisão de fls. 56/57, e em 19/12/1996, interpôs recurso ao Egrégio Conselho de Contribuintes (fl. 58/60), alegando, em síntese, que:*

*4.1 a autoridade julgadora indeferiu seu pedido pelas razões e motivos expostos na SRL apresentada;*

*4.2 foi informado de que o imóvel tinha 2.728,0 ha, sendo a área assim distribuída: pastagem plantada 1.220,0 ha, áreas imprestáveis 10,2 ha, ocupadas com benfeitorias 0,5 ha e 1.510 cabeças de animais de grande porte;*

*4.3 o imposto foi taxado erradamente, uma vez que foi considerado apenas 60,0% de utilização;*

*4.4 o imóvel foi tributado com valor exorbitante 11.728,90 UFIR, quando os impostos de exercícios posteriores a 1994 foram taxados com valores menores;*

*4.5 deve ser levado em consideração a inexistência de débitos, razão pela qual tem direito às reduções previstas no § 5º, do art. 50, da Lei nº 4.504/1966, com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 6.746/1979, combinado com os arts. 8º e 11º do Decreto nº 84.685;*

*4.6 por último, requer recálculo do ITR de 1994, com base nos lançamentos de 1995 e 1996, com o conseqüente cancelamento da*

*Notificação, com emissão de outra, espelhando o real valor da contribuição devida, sem os acréscimos legais, tendo em vista que a impugnação apresentada suspende a exigibilidade do crédito tributário, com abertura de novo prazo para pagamento.*

*Para fundamentar seu recurso anexou os documentos de fls. 61/67.*

*Em 16/12/1997, o processo foi remetido ao Segundo Conselho de Contribuintes, que o anulou a partir da decisão proferida, remetendo os autos à DRJ/São Paulo/SP, para após ciência da interessada, o processo ter curso normal de acordo com as normas processuais.*

*Tendo tomado ciência do Acórdão proferido pelo Conselho de Contribuintes em 21/05/2003, conforme AR de fl. 77v. À fl. 79 consta Procuração e, em 09/06/2003 os autos foram remetidos a esta DRJ/Campo Grande/MS, para julgamento. Das fls. 82/90 foi juntada pesquisa efetuada na declaração da contribuinte, na qual há informação de que não constam débitos de exercícios anteriores”*

Em decisão proferida pela Delegacia de Julgamento em Campo Grande/MS, a exigência fiscal foi mantida, em sua integralidade, conforme razões sintetizadas na ementa baixo transcrita:

**“VALOR DA TERRA NUA – VTN**

*O lançamento que tenha sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, publicados em atos normativos nos termos da legislação, somente é passível de modificação se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em laudo técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.*

**ACRÉSCIMOS LEGAIS**

*É cabível a cobrança de juros e multas de mora nos créditos tributários vencidos, mesmo quando decorrentes de apresentação de impugnação ou recurso, inclusive calculados sobre o valor corrigido no período em que houver previsão legal de atualização monetária.*

**CONTRIBUIÇÕES: CONTAG, CNA e SENAR**

*As Contribuições CONTAG, CNA e SENAR são lançadas e cobradas juntamente com o Imposto Territorial Rural por determinação legal.”*

Regularmente intimada da decisão acima no dia 11 de janeiro de 2006, a Interessada apresenta Recurso Voluntário em 09 de fevereiro do mesmo ano (fls. 107/115).

Nesta peça processual, a Interessada, além de reiterar o que já fora explicitado, alegou, em síntese, que: (i) o laudo apresentado seria suficiente para comprovar os argumentos aduzidos durante todo o processo administrativo (nada obstante, para espancar quaisquer dúvidas que possam remanescer, anexa novo laudo); e, (ii) a mudança de moeda ocorrida em julho de 1994 houve algum tipo de lapso na avaliação das terras.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

Presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente recurso, corroborando sua tempestividade, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço do mesmo.

Preliminarmente (ou seja, antes de analisar os argumentos e documentos trazidos pelo Interessado), devo ressaltar que, caso em tela, existe uma nulidade de lançamento decorrente da ausência de identificação da autoridade lançadora na notificação expedida.

O feito detectado caracteriza vício de forma, que de acordo com as normas mencionadas, não permite que se produza a eficácia de coisa julgada material, conduzindo à extinção do processo sem o julgamento da lide. Como bem expressa Marcelo Caetano (in "Manual de Direito Administrativo", 10ª edição, Tomo I, 1973, Lisboa):

*"O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.*

*Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva."*

Com efeito, o termo "formalidade" deriva do latim *formalistas*, e significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado.

Neste sentido, as formalidades constituem a maneira de proceder em determinado caso, assinalada em lei, ou compõem a própria forma para que o ato se considere válido ou juridicamente perfeito.

O Decreto 70.235/72 que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, estabelece no artigo 11 que a Notificação de Lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

*"Art. 11. (...)*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula."*

Com efeito, *ex vi* do art. 82 do Código Civil, a validade de todo o ato lícito requer agente capaz (Art. 145 - I), objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei (arts. 129, 130 e 145 da Lei nº 3.071/16 - CC).

Nesse diapasão, corroborando com a tese ora desenvolvida, destacam-se os acórdãos adiante relacionados: Ac. CSRF/01-02.860, de 13/03/2000, CSRF/01-02.861, de 13/03/2000, CSRF/01-03.066, de 11/07/2000, CSRF/01-03.252, de 19/03/2001, entre outros.

Nada obstante, em conformidade com o artigo 59, § 3º, do Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 70.235/72), deixo de suscitar a referida preliminar de nulidade uma vez que, no mérito, entendo assistir razão ao Interessado.

Isso porque, para fins de apuração do ITR relativo ao exercício de 1994, a SRF aplicou as alíquotas previstas na MP n.º 399, de 1993, convertida na Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994 e considerou como Valor da Terra Nua mínimo, o valor apurado no dia 31 de dezembro de 1993, de acordo com o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 3º da referida lei. (citada, inclusive, como norma embasadora do lançamento fiscal em evidência).

Ora, considerando que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória n.º 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, este Colegiado firmou seu entendimento no sentido de considerar improcedente o lançamento que as utilizou em afronta ao princípio da anterioridade.

Neste caso, permito-me adotar a fundamentação do brilhante voto condutor do Acórdão n.º 303-32.739, da lavra da ilustre Conselheira Relatora e Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que, com o devido zelo, examinou a matéria, nos seguintes termos:

*“Ocorre que o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão recente, proferida no Recurso Extraordinário 448.558, interposto pela União contra decisão do TRF da 4ª Região, entendeu, por unanimidade, que a alíquota do ITR constante da MP 399/2003 somente poderia ser cobrada a partir do exercício de 1995.*

*O acórdão do TRF havia recebido a seguinte ementa:*

**‘EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. ANO BASE 1994. ALÍQUOTAS FIXADAS PELA LEI 8.847/94. CONVERSÃO MEDIDA PROVISÓRIA 399/03. MP RETIFICADORA. DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA.**

*1. É pacífico o entendimento de que a Medida Provisória é lei em sentido material, sendo o veículo formal posto à disposição do Poder Executivo para regular os fatos, atos e relações do mundo fático, desde que obedecidos os critérios de urgência e necessidade que, no entendimento do Supremo Tribunal Federal, dependem do poder discricionário do Presidente da República.*

*2. O termo inicial do prazo para cumprimento do princípio da anterioridade corresponde à data da publicação da medida provisória.*

*3. A Medida Provisória n. 399/03 foi publicada em 30 de dezembro de 2003 (SIC). Contudo, na data originalmente publicada, a citada Medida Provisória não continha as alíquotas do ITR. Tal omissão fez com que fosse publicada, em 07 de janeiro de 1994, uma retificação da aludida Medida Provisória, no Diário Oficial, contendo as novas tabelas de alíquotas.*

*4. A retificadora não tem o condão de retroagir à data da publicação original 30 de dezembro de 1993 -de forma a cumprir o disposto no*

*artigo 150, III, b, da Constituição Federal de 1988 e tornar possível a cobrança do ITR ainda no ano de 1994.*

*5. Como o instrumento legal modificador de alíquota só foi publicado no ano de 1994, a cobrança do ITR com base nas alíquotas constantes na Lei n. 8.847/94 é vedada, nos termos do artigo 150, III, b, da Constituição Federal, para o ano de 1994. ”*

*O voto do Ministro Gilmar Mendes no STF, por sua vez, foi o seguinte:*

*”No presente caso discute-se se houve ou não violação ao princípio da anterioridade tributária ao se cobrar o ITR, com base na MP n.º 399, de 1993, convertida na Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, referente ao fato gerador ocorrido no exercício de 1994.*

*Para tanto, deve-se analisar se houve instituição de imposto ou sua majoração.*

*Ao sentenciar, o Juiz Arthur César de Souza assim examinou a controvérsia (fls. 253/254):*

*’A Lei 8.847/94 é conversão da MP 399, publicada em 30.12.93. Entretanto, na publicação da MP 399 de 30.12.93 não acompanhou o Anexo I, que continha as Tabelas imprescindíveis à incidência do tributo. Assim, em 7.1.94, foi reeditada a MP 399, agora com o Anexo I e as respectivas tabelas contendo as alíquotas.’*

*O art. 150, I e III, “a” e “b”, CF, estabelece:*

*’Art. 150. 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;*

*(...)*

*III – cobrar tributos:*

*a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

*b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.’*

*A MP 399 e a Lei 8.847/94 – a primeira explícita e a segunda implicitamente – revogaram o art. 50, da Lei 4.504/64 (Estatuto da Terra), na redação conferida pela Lei 6.746/79. Nesse sistema, o lançamento do ITR era feito com base nas informações prestadas pelo contribuinte. Todavia, a MP 399 e a Lei 8.847/94 inovaram aumentando o valor do tributo, pois estabeleceram um valor mínimo de terra nua por hectare (VTNm/ha), e criaram novas alíquotas. O fato gerador do ITR, segundo a MP 399 e a Lei 8.847/94, é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, em 1º de janeiro de cada exercício, localizado fora da zona urbana do município (art. 1º, MP 399 e Lei 8.847/94).*

O art. 144, caput, CTN, dispõe:

*'Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.'*

*Percebe-se que a embargada, utilizando-se da MP 399 convertida, posteriormente, na Lei 8.847/94, está cobrando ITR em relação a fato gerador ocorrido no próprio exercício de 1994. Impossível se admite a existência de 'lei' anterior com base na MP 399 publicada em 30.12.93, porque ausente na publicação o Anexo I que trazia as tabelas, cujo conhecimento dos contribuintes era indispensável para determinação das alíquotas do tributo. A republicação da MP 399 é de ser considerada lei nova ante o disposto no art. 1º, § 4º, LICC: 'As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova'.*

*Assim, como a MP 399 e a Lei 8.847/94, foram publicadas, validamente, em 1994, só poderiam incidir sobre fato gerador ocorrido a partir de 1º.1.95 (art. 1º, MP 399, art. 1º, Lei 8.847/94, art. 144, caput, art. 150, I, e III, "a" e "b", CF), jamais, a partir de 1º.1.94, como ocorreu."*

*Portanto, ao se verificar que houve de fato instituição de nova configuração do imposto e que esta apenas se aperfeiçoou em 07 de janeiro de 1994, com a publicação, a título de "retificação", do Anexo à MP 399, essenciais à caracterização e quantificação da alíquota da exação por força do mesmo diploma, conclui-se que a exigência do ITR sob esta nova modalidade, antes de 1º de janeiro de 1995, por força do art. 150, III, 'b', da CF, viola o princípio constitucional da anterioridade tributária.*

*Cabe ressaltar que o referido princípio constitucional é uma garantia fundamental do contribuinte, não podendo ser suprimido nem mesmo por emenda constitucional, conforme assentado por esta Corte no julgamento da ADI 939, Plenário, Rel. Sydney Sanches, DJ 18.03.94.*

*Assim, nego provimento ao recurso."*

Declarada, pela Corte Maior, a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, não resta outra alternativa a este Colegiado que não seja considerar improcedente o lançamento que as utilizou.

Com efeito, o parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 assim dispôs:

*"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."(grifei)*

Cabe observar que, considerado improcedente o lançamento do ITR/94 em razão da inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93

convertida na Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, torna-se insubsistente a exigência das contribuições CONTAG, CNA e SENAR.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso, no sentido de considerar insubsistente o lançamento do ITR/94 em razão da inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória n.º 399/93 convertida na Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, e, em decorrência, o lançamento relativo às contribuições CONTAG, CNA e SENAR.

Sala das Sessões, em 7 de agosto de 2007



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO – Relatora