MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10880.014176/95-51
Recurso nº	130.273 Voluntário
Matéria	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	302-37.633
Sessão de	20 de junho de 2006
Recorrente	SEQUÓIA ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1994

Ementa: ITR 1994. INSUBSISTÊNCIA.

A disciplina do ITR 1994 só se completou com a reedição da MP 399, em 07 de janeiro de 1995. Violado o princípio da anterioridade tributária.Lançamento insubsistente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para declarar insubsistente o Auto de Infração, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Corintho Oliveira Machado.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa. Fez sustentação oral o Advogado Dr. Delano Ferraz, OAB/DF – 15.796.

Relatório

Exige-se da interessada acima o pagamento do Imposto Territorial Rural – ITR, Contribuições Sindicais, no valor total de RS 39.256,69, referente ao exercício de 1994, do imóvel rural denominado Fazenda Sequóia I, com área total de 5.178,0ha, Código SRF nº 0355633.6, localizado no município de Diamantino/MT.

"A base legal que fundamenta a exigência é a Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994 e a Instrução Normativa SRF nº 16, de 27 de março de 1995.

3. Inicialmente, a interessada apresentou impugnação às fls. 01 a 07, alegando, basicamente, a sistemática de apuração do Valor da Terra Nua do ITR do exercício de 1994. Posteriormente, em 23/12/1998, a contribuinte impugnou novamente, alegando que a Notificação de Lançamento não continha os requisitos previstos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual deveria ser declarada a nulidade do lançamento.

4. Às fls. 71/74 consta decisão da DRJ/SPO nº 1.218, de 28 de abril de 1999, considerando o presente lançamento nulo. Foi dada ciência da decisão e do novo lançamento à contribuinte em 07/05/2002, conforme AR de fl. 84.

5. Tempestivamente, em 31/05/2002, a interessada apresentou outra defesa, alegando, em resumo, que:

5.1 em 1995 recebeu o lançamento do ITR/1994, incidente sobre o imóvel denominado Fazenda Sequóia I, código SRF 0355633.6, no valor de R$ 39.256,69;

5.2 apresentou impugnação argüindo a nulidade do lançamento por infringência ao artigo 11 do Decreto nº 70.235/1972;

5.3 não concorda com o novo lançamento por que já decaiu;

5.4 o artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, determina de forma peremptória, que a decadência extingue o crédito tributário;

5.5 o prazo decadencial tem diferentes momentos em função da modalidade do lançamento a que o tributo está submetido;

5.6 se um tributo está sujeito à modalidade de lançamento por declaração é aplicável o artigo 173, inciso I, do CTN, e o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado;

5.7 se o tributo está sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é aplicável o § 4º do artigo 150 do CTN, considerando-se homologado o procedimento após o prazo de 05 anos da ocorrência do fato gerador, não podendo mais a Fazenda Pública efetuar o lançamento a fim de constituir o crédito tributário em montante diferente;

5.8 sobre o assunto citou os Acórdãos nº 202-06.941, 302-34.515, 302-34.518, 304-34.514 e 302-34.520, da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes;

5.9 só a lei em sentido estrito pode dizer qual é a base de cálculo do tributo a ser pago, estabelecendo os exatos critérios a serem utilizados na sua apuração;

5.10 o artigo 3º § 2º da Lei nº 8.847/1994, delegou à Secretaria da Receita Federal a competência para puração do VTNm, deixando, outrossim, de fixar qualquer parâmetro ou critério que pudesse nortear referida apuração, de sorte a impedir que a discricionariedade do ato administrativo do lançamento não se sobrepusesse à vontade da lei;

5.11 citou, ainda, a lição de Celso Bastos: "Quanto aos regulamentos delegados, encontráveis em alguns países, também eles não se amoldam ao nosso direito, porque se trata de transferir competência legislativa, o que só se pode dar pela única via constitucionalmente aceita, que é a lei delegada" (Comentários à Constituição do Brasil, 2º Vol. Saraiva, pág. 31);

5.12 o presente lançamento é nulo, por violar o princípio constitucional da legalidade;

5.13 qualquer previsão no sentido de determinar o recolhimento do imposto com base em valores pré-fixados e que não correspondam com exatidão ao valor da operação tributada implica adotar um presunção de que o valor tributável é aquele indicado no ato administrativo que o fixa e não aquele real, devidamente declarado pelo contribuinte;

5.14 citou algumas jurisprudências do Supremo Tribunal Federal que tratam do ICM, as quais são plenamente aceitáveis ao presente caso do ITR;

5.15 é pacífico o entendimento de que o tributo deve ser cobrado com base no valor real da operação, sendo vedada a exigência do imposto com base em valores pré-fixados em atos normativos que já indiquem um valor a recolher, pois tal determinação se apresenta como violadora do artigo 148 do CTN;

5.16 o artigo 2º da IN 16/1995, dispondo que o VTN declarado pelo contribuinte, será comparado com o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm, prevalecendo o de maior valor, viola não apenas o disposto no artigo 148 do CTN, como a própria Lei nº 8.847/1994, que determina expressamente, no parágrafo 4º do artigo 3º que: "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 – VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte";

5.17 o Conselho de Contribuintes vem decidindo pela improcedência dos lançamentos do ITR, por entender que o VTNm fixado pelas Instruções Normativas majoram o tributo, invadindo a competência reservada à lei;

5.18 a revisão do Valor da Terra Nua atribuído ao imóvel é necessária, com base em Laudo Técnico que apresentará oportunamente;

5.19 indica o perito Dr. José Pedro Ferreira de Moraes, para apuração da base de cálculo do ITR;

5.20 por último, requer a extinção do lançamento pela decadência, ou pelos motivos argüidos na impugnação.

6. Para instruir os autos, a contribuinte juntou inicialmente os documentos de fls. 09 a 18 e, posteriormente, os de fls. 38/69, 82/83, 103/104.

VOTO

3. Preliminarmente, há de se conhecer a impugnação de fls. 87/100, pelo fato de ser tempestiva e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores. A tempestividade decorre do fato de a impugnação ter sido apresentada no prazo de 30 (trinta) dias da ciência do novo lançamento efetuado.

4. Ainda, em preliminar, cabe acrescentar que, quanto à questão levantada da decadência o lançamento em questão foi efetuado após o prazo decadencial, pelo fato de a primeira notificação haver sido anulada pela falta de indicação do cargo ou função e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor. Deve ser observado o seguinte: o lançamento inicial, contrariamente ao que se afirma na impugnação, não se enquadra na hipótese de ato nulo. A incorreção era apenas formal, não tornou nulo o lançamento, pois, está sujeito a saneamento, conforme artigo nº 60 combinado com o nº 59 do CTN:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

5. Este enquadramento aparece com mais evidência a medida em que se registra que não houve preterição do direito de defesa, prova disto é que este litígio está sendo julgado. Além disso, observe-se que o art. 60, acima transcrito, prevê o saneamento da omissão somente quando esta resultar em prejuízo para o sujeito passivo, o que não ocorreu. Mas, mesmo resultando em prejuízo, não necessitaria nem mesmo ser saneada pois não influenciou na solução do litígio. Tal previsão encontra analogia no Código de Processo Civil, artigos 244 e 250:

"Art. 244. Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato, se realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

(...)

Art. 250. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as prescrições legais.

Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados, desde que não resulte prejuízo à defesa."

6. A autoridade lançadora, lastrado no poder discricionário, como o ato era anulável, preferiu anular a notificação. A correção da falha com a emissão de nova notificação foi feita dentro do prazo legal, pois, após a declaração de nulidade, a Fazenda Pública tem cinco anos para constituir o crédito tributário, como sustenta o Inciso II do artigo nº 173 do CTN mencionado pelo interessado:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado." (grifo nosso)

7. Resumindo: O primeiro lançamento havia sido efetuado de acordo com a legislação. A falha apontada foi na notificação e era apenas formal. Esta incorreção era sanável, portanto o lançamento não era nulo. Bastou apenas emitir outra notificação correta. Não se trata de um novo lançamento, apenas foi corrigida a falha no documento noticiador.

8. Por outro lado, a interessada contesta a inconstitucionalidade do lançamento, porém, quanto a esta questão não cabe a apreciação na esfera administrativa, pois, compete a esta Delegacia julgar administrativamente os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Luiz Henrique Barros de Arruda em sua obra "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Resenha Tributária - 2ª Edição) esclarece a respeito do tema o seguinte:

"A função dos órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades a quo com as normas legais vigentes".

9. E conclui que:

"falece-lhes, como falece aos órgãos do Poder Executivo criados para desempenhar atribuições equivalentes, competência para pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente

nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário".

10. Logo, em obediência ao princípio da legalidade objetiva estampado na Constituição Federal, durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar argüições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

11. Podemos citar ainda Hugo de Brito Machado, em temas de Direito Tributário, pág. 134, Editora Revista dos Tribunais/1994:

"Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante ao argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la, sujeita-se a pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Tratando-se de inconstitucionalidade já declarada, o inconformado há de provocar o judiciário".

12. Corrobora essa verdade a Nota Pública da Associação dos Juizes do Rio Grande do Sul, emitida em 10.11.2000 em Porto Alegre/RS, cujo trecho parcial a seguir se reproduz:

"NOTA PÚBLICA

A AJURIS - Associação dos Juizes do Rio Grande do Sul promove, hoje, 10.11.2000, Dia da Mobilização em Defesa do cumprimento das leis e decisões judiciais, em suma, do Estado Democrático de Direito, no Rio Grande do Sul.

(...)

DENUNCIA o descumprimento de leis em pleno vigor, sem declaração judicial de sua inconstitucionalidade, única forma de sustar sua eficácia, em regime democrático.

(...)

O açambarcamento pelo Executivo das funções reservadas a outros Poderes, notadamente as de controle exclusivo de constitucionalidade e solução dos conflitos intersubjetivos pelo Judiciário, ou de elaboração legislativa e orçamentária pelo Poder Legislativo, em representação da soberania popular, desgarante o cidadão, rompe o recíproco controle dos Poderes, solapa a democracia e constrói ditaduras."

13. Vencida a preliminar, por ser válido o lançamento, passa-se à análise do mérito.

14. Para encontrar o valor do ITR a base de cálculo é o VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, como consta no art. 3º, da Lei 8.847/1994, apontando em seu § 1º como proceder:

"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."

15. O valor encontrado, porém, não deverá ser inferior ao VTN mínimo – VTNm, como dispõe o § 2º do mesmo artigo de lei:

"§ 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 do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no município."

16. Em atendimento a esse dispositivo e ao artigo 1º da Portaria Interministerial MEFP/MARA nº 1.275, de 27 de dezembro de 1991, foi levantado, para todos os municípios do Brasil, o VTNm e publicado em tabela anexa à IN/SRF n.º 16/1995. Para o município de localidade do imóvel o valor fixado foi de R$ 252,97, que serviu de base para apurar o ITR e as Contribuições, resultando em um valor total de R$ 39.256,69.

17. Por outro lado, na hipótese de a contribuinte não concordar com o valor lançado, a administração abriu-lhe a possibilidade de rever essa valoração, por meio de laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, como consta no § 4º, do artigo 3º, da lei já mencionada:

"§ 4º - 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 - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte."

18. Faz-se necessário, então, a revisão daqueles valores pela autoridade julgadora de primeira instância, quando a reclamação tem como suporte o Laudo Técnico, que veio exatamente para suprir falha, porventura existente, na apuração dos valores da terra nua.

19. Criou-se o Laudo Técnico para detalhar as condições de localização, padrão de terras e serviços públicos disponíveis para a propriedade em apreço e, assim, atribuir-lhe justo valor e atender, desta forma, ao contido no artigo 3º, § 2º, da Lei n.º 8.847/1994.

20. Assim sendo, o VTN poderá ser revisto pela autoridade administrativa mediante a apresentação do laudo técnico, que é a prova hábil para impugnar a base de cálculo do lançamento, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que

levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados.

21. A interessada apresentou, juntamente com a impugnação de fls. 33/36, Laudo Técnico de Avaliação de fls. 38/43, elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fl. 45), devidamente registrada no CREA, onde atende ao prescrito na legislação específica sobre laudo técnico, e atribui ao Valor da Terra Nua de R$ 105,31 por hectare.

22. O Laudo Técnico de que fala o dispositivo supramencionado veio exatamente para suprir falha porventura existente na confecção dos valores da terra nua, que embora elaborado por entidades especializadas e de grande conceito, trouxeram valores genéricos para os municípios dos Estados.

23. Observa-se que na Notificação de Lançamento de fl. 82, permaneceu a data de vencimento original do tributo, ou seja, 30/06/1995. Acontece que, em se tratando de nulidade de lançamento, conta-se a nova data de vencimento do crédito tributário constituído, a partir de 30 (trinta) dias da ciência do novo lançamento. In casu, a contribuinte tomou ciência do novo lançamento, em virtude do primeiro ter sido declarado nulo, em 07/05/2002, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 84. Logo, a nova data de vencimento do tributo que deverá constar na Notificação é 06/06/2002.

24. Em face destas considerações, observada a correta aplicação da legislação pertinente vigente, que trata do Imposto Territorial Rural - ITR e das Contribuições Sindicais, cabe alteração do VTN que deverá passar de R$ 105,31 por hectare.

25. Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por REJEITAR AS PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E INCONSTITUCIONALIDADE para no mérito, JULGAR procedente em parte o lançamento, cuja cobrança deverá prosseguir conforme consta da Notificação de Lançamento de fl. 82, com alteração do VTN que deverá ser R$ 105,31 por hectare, inclusive com a aplicação dos acréscimos legais conforme orientação contida no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 1.575, de 19 de dezembro de 1995, contados a partir de 06/06/2002."

Inconformada a contribuinte recorre a este Conselho alegado entre outras razões, a ausência de paramentos para apuração do valor da terra nua.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Preliminarmente, trata-se de lançamento do ITR relativo ao exercício de 1994.

Tendo em vista pronunciamento unânime da Egrégia Segunda Turma do Col. STF, em RE nº 448.558-3 de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, publicado no DJ de 16 de dezembro de 2005, quanto ao não cumprimento do princípio de anterioridade tributária quando da reedição da MP 399/93, depois Lei nº 8847, de 1994, em 07 de janeiro de 1995, voto no sentido de desconhecer as razões da impugnação e considerar improcedente o lançamento objeto desta lide.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2006

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO Relatora