



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53

Sessão de : 23 de março de 1995

Recurso nº: 95.648

Recorrente: COTRIGUAÇU COLONIZADORA DO ARIPUANA S.A.

Recorrida : DRF em São Paulo - SP

ITR - A majoração da base de cálculo do imposto é matéria reservada à lei. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COTRIGUAÇU COLONIZADORA DO ARIPUANA S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausentes os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso e Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 23 de março de 1995.


Edison Gomes da Oliveira - Presidente e Relator


Carmem Lucia Magalhães da Silva - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSAO DE 12 JUL 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Selma Santos Salomão Wolszczak, Expedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer e Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente).

/OVRS/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

169

Processo no: 10880.090064/92-53

Recurso no: 95.648

Acórdão no: 201-69.586

Recorrente : COTRIGUAÇU COLONIZADORA DO ARIPUANA S.A.

R E L A T O R I O

A Contribuinte impugnou o lançamento do ITR do exercício de 1992, referente ao imóvel rural cadastrado no INCRA sob o Código 901016.061263.9, aos seguintes argumentos:

"VALOR TRIBUTADO: A Instrução Normativa nº 119 de 18.11.92, da Secretaria da Receita Federal, que fixou VTNm em Juruena e Aripuanã-MT em Cr\$635.382,00 por hectare, está completamente equivocada, tendo sido super e excessivamente, de forma até inexplicável e absurda, pois o valor estabelecido é, inclusive nesta atual data (dezembro/92), ainda superior ao preço comercial praticado pelo mercado imobiliário, que é de Cr\$200.000,00 a Cr\$400.000,00 por hectare, para lotes rurais infraestruturados e colonizados. Outrossim, com fundamento na data base do VTNm, em dezembro/91 os Valores Venais estabelecidos pela Prefeitura Municipal, para cálculo do ITBI, oscilavam de Cr\$ 30.375,00 a Cr\$127.874,00 por hectare gradativamente pela distância da sede do município. Esclarece também que, em dezembro/91, os preços vigentes no mercado imobiliário já eram, em razão da crise econômica e monetária do país, inferiores aos estabelecidos pela Prefeitura Municipal, quando o valor médio de Cr\$ 40.000,00 por hectare foi impraticável até para os lotes rurais infraestruturados e mais próximos da sede do Município.

Os preços de mercado estabelecidos em 100 (cem) BTNs' pelas colonizadoras, que atuam neste Município, após o fracasso do Plano Cruzado em 1987, não acompanharam nem mesmo sua valorização pelos índices oficiais da inflação monetária, tornando-se assim impraticáveis nesses últimos 2 anos (91/92), até mesmo quando inferiores aos Valores Venais da pauta do ITBI da Prefeitura local, que deixou de reajustá-la a partir de abril/92, em face da realidade econômica do mercado imobiliário. O preço de mercado em DEZEMBRO/91 foi na escala de Cr\$ 25.000,00 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53
Acórdão no 201-69.586

Cr\$ 45.000,00 por hectare e os Valores Venais do ITBI da Prefeitura foram graduados pela distância da sede do município variando de Cr\$ 30.375,00 a Cr\$ 127.874,00 por hectare, que são manifestamente inferiores ao VTNm fixado em Cr\$ 635.382,00 por hectare. Convém observar ainda que o VTNm tem a agravante de que foi fixado apenas para avaliação do preço da terra nua, pois os Valores Venais do ITBI e nos do mercado imobiliário ficam incorporados, além da terra nua, o valor do patrimônio florestal existente e o da localização graduada pela distância da sede do município. Portanto, a realidade atual, DEZEMBRO/92, demonstra comprovadamente que os Valores Venais do ITBI estão no preço médio de Cr\$ 115.228,40 (distância até 50 km da sede) e os de mercado no preço médio de Cr\$ 300.000,00 por hectare, que também ainda são inferiores ao do VTNm fixado para DEZEMBRO/91 em Cr\$ 635.382,00 por hectare. O VTNm aplicado no ITR/91 foi de 3.283,80 por hectare, que poderia ser reajustado monetariamente como nos anos anteriores e resultaria no preço máximo de Cr\$ 25.000,00 por hectare em DEZEMBRO/91, utilizando-se, para tanto, livremente quaisquer dos índices inflacionários editados. Conclui-se que o Valor Tributado neste ITR/92, além de inaceitável e absurdo foi aprovado equivocadamente pela Instrução Normativa no 119 de 18.11.92 baixada pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista que a tributação sobre o VTNm de Cr\$ 635.382,00 por hectare torna-se insuportável a todos os contribuintes.

Outrossim, o imóvel localiza-se em nova e pioneira fronteira agrícola na Amazônia Legal, sendo ainda uma região considerada inviável e de difícil acesso, onde a proprietária implantou seu Projeto de Colonização Particular.

Pelo exposto, a flagrante injustiça cometida merece ser devidamente reparada, deferindo-se o processamento da REVISÃO ou RETIFICAÇÃO DO VALOR TRIBUTADO, que com equidade e racionalidade devem fixar o VTNm para cálculo deste ITR/92, dentro de parâmetros justos e compatíveis com a realidade, em valor equivalente a 25% do preço médio de mercado ou 50% do Valor Venal médio do ITBI da Prefeitura Municipal de Juruena, vigentes em DEZEMBRO/91, que resultará na quantia aproximada



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53
Acórdão no 201-69.586

40

de Cr\$ 60.000,00 por hectare, para os efeitos do VTNm revisado e retificado."

Decidindo o feito, a autoridade julgadora de primeira instância não acolheu o pedido, aos seguintes fundamentos:

"Considerando que o lançamento foi efetuado de acordo com a legislação vigente e que a base de cálculo utilizada, VTNm, está prevista nos parágrafos 2o e 3o do art. 7o do Decreto no 84.685, de 6 de maio de 1980;

Considerando que os VTNm, constantes da Instrução Normativa no 119, de 18 de novembro de 1992, foram obtidos em consonância com o estabelecido no art. 1o da Portaria Interministerial MEFP/MARA no 1275, de 27 de dezembro de 1991 e parágrafos 2o e 3o do art. 7o do Decreto no 84.685, de 6 de maio de 1980;

Considerando que não cabe a esta instância pronunciar-se a respeito do conteúdo da legislação de regência do tributo em questão, no caso avaliar e mensurar os VTNm constantes da IN no 119/92, mas sim observar o fiel cumprimento da respectiva IN;

Considerando, portanto, que do ponto de vista formal e legal, o lançamento está correto, apresentando-se apto a produzir os seus regulares efeitos;

Inconformada, interpõe recurso tempestivo, onde repete os argumentos da impugnação e ressalva que o mérito "não foi apreciado em primeira instância, por faltar-lhe competência para pronunciar-se sobre a questão, para avaliar e mensurar os VTNm constantes da Instrução Normativa no 119/92, cuja alçada é privativa dessa Instância Superior."

Esta Câmara, em Sessão de 19.05.94, converteu o julgamento do recurso em diligência junto à repartição de origem, cujo voto leio e transcrevo, a seguir:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53
Acórdão no 201-69.586

"A Recorrente compara o VTNm estipulado para o imóvel pela Instrução Normativa no 119/92 com valores venais estabelecidos pela Prefeitura Municipal de Juruena-MT, para fins de ITBI, e com valores de mercado por ela pesquisados. Conclui, em decorrência, que o VTNm está muito acima desses valores. Com base nessa constatação, solicita que o VTNm do imóvel em 1992 seja fixado em valor equivalente a 25% do preço médio de mercado ou 50% do valor venal médio do ITBI da Prefeitura Municipal de Juruena, que resultaria num valor de Cr\$ 60.000,00 por hectare.

No processo, entretanto, a Contribuinte não junta laudo técnico ou algum documento que comprove o preço de transação de imóveis rurais semelhantes, levantado referencialmente a 31 de dezembro de 1991.

Não obstante, comparando, por exemplo, o VTNm estabelecido pela Instrução Normativa SRF no 119/92 para os imóveis rurais em Ribeirão Preto-SP (584.678 p/ha), município dotado de infra-estrutura notável e com terras muito valiosas, com o VTNm de Juruena e Aripuanã, em Mato Grosso (635.382 p/ha), municípios ainda carentes de infra-estrutura, principalmente de estradas rurais e energia elétrica interiorizada, claro se nos afigura que há, no presente caso, uma distorção a corrigir. No entanto, não há no processo elementos suficientes para que se possa bem apreciar o recurso.

Assim posto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, para que o Senhor Delegado da Receita Federal em São Paulo (Centro/Norte) se digne a determinar que se apure, referencialmente a 31 de dezembro de 1991, o valor de transação praticado por hectare, na microrregião que comprehende o imóvel da Recorrente. Caso esta diligência resulte infrutífera, determinar a intimação da Contribuinte, para que traga ao processo laudo técnico, tendo como referência 31 de dezembro de 1991."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 10880.090064/92-53
Acórdão nº 201-69.586

Em cumprimento à diligência, juntou-se aos autos, certidão passada pelo Cartório do Registro de Imóveis de 3a Circunscrição, Cuiabá-MT, de transações com terras rurais realizadas em Aripuanã-MT, em 09/01/86, 05/11/91, 13/07/92 e 08/10/92, cujos títulos aquisitivos foram levados à transcrição em dezembro de 1991 e de 1992.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 10880.090064/92-53
Acórdão nº 201-69.586

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EDISON GOMES DE OLIVEIRA

A questão nestes autos diz respeito ao Valor da Terra Nua - VTN como expressão da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

A Secretaria da Receita Federal, com base no inciso I da Portaria MEFP/MARA nº 1275, de 22 de dezembro de 1991, baixou a Instrução Normativa nº 119, de 18 de novembro de 1992, na qual se fixou em Cr\$ 635.382,00 o VTNm por hectare, no exercício de 1992, para os imóveis localizados nos Municípios de Aripuanã e Juruena.

Entende a Recorrente que houve equívoco na fixação, pois o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm não poderia suplantar, como suplantou, o valor de mercado das terras rurais nesses municípios, que oscilava, em dezembro de 1991, entre Cr\$ 25.000,00 e Cr\$ 45.000,00 por hectare. Ressalta que, mesmo em dezembro de 1992, o valor médio de mercado por hectare era de Cr\$ 300.000,00, manifestamente inferior ao VTNm fixado referencialmente a dezembro de 1991. Para ilustrar, traz ao processo uma tabela de valores venais estabelecidos pela Prefeitura Municipal de Juruena, em dezembro de 1991, para fins de ITBI, na qual o valor foi graduado em função da distância do imóvel a partir da sede do município, variando de Cr\$ 30.375,00 a Cr\$ 127.874,00 por hectare.

Por fim, solicita seja o VTN fixado dentro de parâmetros justos e compatíveis com a realidade, em valor equivalente a 25% do preço médio de mercado ou 50% do valor venal médio estabelecido pela Prefeitura Municipal de Juruena em dezembro de 1991, que resultaria em um valor de Cr\$ 60.000,00 por hectare.

Analisemos. O princípio da legalidade, genericamente consagrado no inciso II do art. 5º, tem sua expressão específica no Direito Tributário estabelecida no inciso I do art. 150, ambos da Constituição Federal:

"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;".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53

Acórdão no 201-69.586

Constata-se, portanto, a preocupação do legislador constituinte em enfatizar a importância do princípio da legalidade, ao formular no inciso I do art. 150 uma regra de competência negativa, vedando a pessoas de direito público interno a instituição ou aumento de tributos à margem de lei.

Consagra-se, pois, a regra constitucional da reserva absoluta de lei que, no dizer de Alberto Xavier, representa um duplo ditame: ao legislador e ao órgão aplicador do direito. Ao primeiro, enquanto o obriga a formular os comandos legislativos em matéria tributária em termos de rigorosa reserva absoluta. Ao segundo, por excluir o subjetivismo na aplicação da lei, que envolve a proibição de analogia e discricionariedade. Nesse prisma, as medidas provisórias configuram uma exceção dentro do Sistema Tributário Nacional, pois sua eficácia opera-se desde a edição, se transformadas em lei no prazo assinalado no Parágrafo Único do art. 62 da Magna Carta.

Sendo a reserva de lei formal absoluta, o princípio da legalidade assume conteúdo rígido, que se desdobra, enfim, no princípio da tipicidade da tributação, que haverá de ser observado na criação e aumento de tributo. Só a lei pode erigir hipóteses de incidência, dispondo sobre os aspectos que esta comporta, inclusive quanto à base de cálculo. Consiste esta, em síntese, na descrição legal de um padrão ou unidade de referência que possibilite a quantificação da grandeza monetária do fato tributário.

Na sistemática do ITR, a base de cálculo legalmente estabelecida é o Valor da Terra Nua - VTN. Comporta essa referência elementos das mais diversas naturezas, como localização do imóvel, área aproveitável, tipo do solo, fontes de águas perenes, regime de águas pluviais, infra-estrutura pública, que compreende vias de acesso e energia elétrica etc. Alguns desses elementos são de caráter material, podendo ser mensuráveis, outros, no entanto, são de difícil avaliação, para chegar-se à expressão ou grandeza monetária da base de cálculo do imposto. O Regulamento, Decreto nº 84.673, de 29 de abril de 1980, no art. 7º explicita que "o valor da terra nua considerado para o cálculo será a diferença entre o valor venal do imóvel, inclusive das respectivas benfeitorias, e o valor dos bens incorporados ao imóvel, declarado pelo contribuinte e não-impugnado pelo INCRA, ou resultante de avaliação feita pelo INCRA."

Como se pode inferir, o Regulamento não conseguiu superar as dificuldades circunstanciais inerentes à quantificação da base de cálculo do imposto, pois parte do valor venal, que igualmente comporta as considerações já feitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53
Acórdão no 201-69.586

Diferentemente de outros impostos, como o IPI, em que o valor da operação resulta quantificado pela própria natureza negocial e expressa de imediato a grandeza monetária da base de cálculo, no ITR a tarefa de quantificação é complexa e árdua, pois calça-se na potencialidade de realização de um valor possível, se o imóvel fosse colocado à venda. O próprio Regulamento, como se vê no art. 7º in fine e parágrafo 2º, minimiza a complexidade de quantificação, ao atribuir ao contribuinte a responsabilidade de informar o valor tributável pertinente, que constituirá a base de cálculo, desde que não se revele inferior a um valor mínimo por hectare fixado pela administração tributária, segundo o critério estabelecido no parágrafo 3º desse artigo. Revela-se nessa disposição regra simplificadora e sensata administrativamente que se ajusta aos ditames dos arts. 49 e 50 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pela Lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979.

Para o exercício de 1992, a administração tributária baixou, com a Instrução Normativa SRF nº 119, de 18 de novembro de 1992, uma tabela de valores de terra nua mínimos, por município, levantados referencialmente a 31 de dezembro de 1991.

Inquestionavelmente, os VTNm estabelecidos nessa tabela e adotados, na maioria dos lançamentos, foram o motivo principal de inconformismo dos contribuintes, nesse exercício, que apontam sempre a impropriade do valor fixado. A própria Secretaria da Receita Federal, apercebendo-se dos inúmeros litígios, fixou o entendimento no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 957/93 de que o VTNm poderia ser revisto pela autoridade julgadora à vista de perícia ou laudo técnico emitido por entidade especializada. Na mesma linha de orientação, expediu a CI nº 047/93, na qual admitia a revisão do VTNm a prudente critério do julgador, com base em diligência etc.

No caso dos autos, a certidão trazida a fls. 27, em cumprimento à diligência, informa-nos o valor de Cr\$ 38.000,00 por hectare, em uma transação imobiliária rural realizada em novembro de 1991, no Município de Aripuanã, que confirma a ponderação da Recorrente de que o valor de mercado, à época, oscilava entre Cr\$ 25.000,00 e Cr\$ 45.000,00 por hectare.

Esse dado é extremamente relevante no processo, pois a Portaria-MEFP/MARA nº 1.275, de 27 de dezembro de 1991, estabeleceu o critério de se adotar, como Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, o menor preço de transação com terras no meio rural, levantado referencialmente a 31 de dezembro em cada uma das microrregiões definidas pelo IBGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 10880.090064/92-53
Acórdão no 201-69.586

Relevante, reitero, pois demonstra que o menor preço de transação por hectare, na microrregião que compreende os Municípios de Aripuanã e Juruena, referencialmente a dezembro de 1991, não poderia ser Cr\$ 635.382,00, como fixado na tabela baixada com a IN-SRF nº 119, de 18 de novembro de 1992.

Conclui-se, pois, no caso, que a administração tributária, objetivando fixar o VTNm legalmente previsto, majorou a base de cálculo do imposto, tornando-o mais oneroso ao contribuinte, o que é vedado pela Constituição Federal e mais especificamente pelo art. 97, inciso II, e parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, por ser matéria reservada à lei.

Com estas razões, dou provimento ao recurso para considerar como base de cálculo o VTN de Cr\$ 60.000,00 por hectare.

Sala das Sessões, em 23 de março de 1995.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "EDISON GOMES DE OLIVEIRA".
EDISON GOMES DE OLIVEIRA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10880.090064/92-53

Sessão de :

Acórdão n.º 201-69.586

Recurso n.º: 95.648

Recorrente : COTRIGUAÇU COLONIZADORA DO ARIPUANÃ S.A.

Recorrida : DRF em São Paulo - SP

A FAZENDA NACIONAL, por seu representante neste Colegiado, inconformada com a decisão que lhe foi adversa no julgamento do RECURSO VOLUNTÁRIO em epígrafe, vem interpor RECURSO ESPECIAL, com fundamento no art. 29, inc. II, do Regimento Interno deste Emérito Segundo Conselho de Contribuintes, baixado pela Portaria nº. 554 do Senhor Ministro da Fazenda, de 17.07.92, para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais na forma das RAZÕES que se seguem, REQUERENDO seja recebidos pelo ilustre PRESIDENTE DA PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES e encaminhados ao conhecimento daquela instância especial.

Nestes termos,

Pede deferimento.

Brasília, 21 de julho de 1995

JOSE DE RIBAMAR ALVES SOARES
Procurador-Representante da Fazenda Nacional

fclb/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° 10880.090064/92-53

RD / 201-0.146

Acórdão n.º 201-69.586

RAZÃO DO RECURSO

Egrégia Câmara Superior de Recurso Fiscais
Eminentes Conselheiros,

A decisão "a quo", embora proferida por respeitável unanimidade do Colegiado, deu às normas interpretação divergente da que vem adotando as outras Câmaras deste Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, conforme numerosos Acórdãos, dos quais são destacados os de nº.s 203-01.972 e 202-07.358, todos relativos à Recorrente, cujas cópias são anexadas a estas razões como peças instrutórias deste recurso.

2. Inicialmente tem-se a colocar o seguinte:

a) a empresa impugnou o lançamento do ITR do exercício de 1992, achando exorbitante o valor do VTNm fixado pelo Secretário da Receita Federal para Juruena e Aripuanã, em CR\$ 635.382,00 por hectare;

b) a autoridade julgadora de primeira instância não acolheu a impugnação aos fundamentos que registrou no seu julgamento, merecendo destaque os seguintes considerandos:

"Considerando que os VTNm, constantes da Instrução Normativa nº. 119, de 18 de novembro de 1992, foram obtidos em consonância com o estabelecido no art. 1º. da Portaria Interministerial MEFP/MARA nº. 1.275, de 27 de dezembro de 1991 e parágrafos 2º. e 3º. do art. 7º. do Decreto nº. 84.685, de 06 de maio de 1980;

Considerando que não cabe a esta instância pronunciar-se a respeito do conteúdo da legislação de regência do tributo em questão, no caso avaliar e mensurar os VTNm constantes da IN nº. 119/92, mas sim observar o fiel cumprimento da respectiva IN;"

c) a Empresa, não se conformando com a decisão proferida na primeira instância, recorreu à segunda instância, "reiterando integralmente os esclarecimentos que serviram para fundamentar sua impugnação ao lançamento ITR/92";

d) a Câmara, em Sessão, converteu o julgamento do recurso em diligência "para que o Delegado da Receita Federal em São Paulo (Centro/Norte) apurasse", referencialmente a 31 de dezembro de 1991, o valor da transação praticado por hectare, na microrregião que compreende o imóvel da Recorrente. Caso a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

diligência resulte infrutífera, determinar a intimação da Contribuinte, para que traga ao processo laudo técnico, tendo como referência 31 de dezembro de 1991;"

e) em cumprimento à diligência, anexaram-se aos autos escrituras públicas fornecidas pelo Cartório do Sexto Ofício de Cuiabá-MT, referentes a transações com terra rurais e urbanas, realizadas em Juruena-MT, em diversas datas. Não houve, pois, juntada de laudo técnico.

3. A seguir se transcrevem alguns tópicos do VOTO do Ilustre Conselheiro-Relator Edison Gomes de Oliveira, proferido neste Colegiado, que merecem destaque.

4. O Acórdão tem a seguinte ementa:

"ITR - A majoração da base de cálculo do imposto é matéria reservada à lei. **Recurso provido.**"

5. O VOTO se inicia com o seguinte registro:

"Por guardar perfeita identidade com a lide dos presentes autos, adoto as razões de decidir do voto por mim proferido em inúmeros recursos de interesse da mesma Recorrente, dos quais cito o de nº. 95.633."

6. Verifica-se que toda a argumentação desenvolvida é no sentido de justificar o conteúdo expresso na ementa, ou seja, a de que a autoridade administrativa ao lançar o ITR sobre o VTNm da Recorrente, em valor tão elevado, estaria majorando a base de cálculo do imposto e, consequentemente, infringindo a lei, que, somente a ela está reservada tal incumbência. E, a respeito desta colocação, invoca Alberto Xavier, para transcrevê-lo assim:

"Consagra-se, pois, a regra constitucional da reserva absoluta da lei que, no dizer de Alberto Xavier, representa um duplo ditame: ao legislador e ao órgão aplicador do direito. Ao primeiro, enquanto o obriga a formular os comandos legislativos em matéria tributária em termos de rigorosa reserva absoluta. Ao segundo, por excluir o subjetivismo na aplicação da lei, que envolve a proibição de analogia e discricionariedade. Nesse prisma, as medidas provisórias configuram uma exceção dentro do Sistema Tributário Nacional, pois sua eficácia opera-se desde a edição, se transformadas em lei no prazo assinalado no parágrafo único do art. 62 da Magna Carta."

7. E, a seguir, acrescenta:



Processo n° 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

"Sendo reserva da lei formal absoluta, o princípio da legalidade assume conteúdo rígido, que se desdobra, enfim, no princípio da tipicidade da tributação, que haverá de ser observado na criação e aumento de tributo. Só a lei pode erigir hipóteses de incidência, dispondo sobre os aspectos que esta comporta, inclusive quanto à base de cálculo. Consiste esta, em síntese, na descrição legal de um padrão ou unidade de referência que possibilite a quantificação da grandeza monetária do fato tributário."

8. Após outras considerações sobre a legislação, na parte pertinente ao estabelecimento da base de cálculo do ITR, inclusive com menção ao entendimento, esposado no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº. 957/93, de que poderia ser revisto pela autoridade julgadora à vista de perícia ou laudo técnico, finaliza o seu VOTO nestes termos:

"Conclui-se, pois, no caso, que administração tributária, objetivando fixar o VTNm legalmente previsto, majorou a base de cálculo do imposto, tornando-o mais oneroso ao contribuinte, o que é vedado pela Constituição Federal e mais especificamente pelo art. 97, inciso II, e parágrafo 1º., do Código Tributário Nacional, por ser matéria reservada à lei."

"Com estas razões, dou provimento ao recurso para considerar como base de cálculo o VTN de CR\$ 60.000,00 por hectare."

9. Em confronto com o referido VOTO cabe destacar o manifestado no Acórdão nº. 203-01.972 pelo Presidente e Relator-Designado, Osvaldo José de Souza, bastante expressivo, sobretudo pela substância e objetividade com que expõe suas razões, merecendo, por isso, ser transscrito, integralmente.

10. Este Acórdão tem a seguinte ementa, que corresponde em conteúdo e coerência com o VOTO proferido:

"ITR - CORREÇÃO DO VALOR DA TERRA NUA - VTN - Descabe, neste Colegiado, apreciação do mérito da legislação de regência, manifestando-se sobre sua legalidade ou não. O controle da legislação infra-constitucional é tarefa reservada a alçada judiciária. O reajuste do Valor da Terra Nua utilizando coeficientes estabelecidos em dispositivos legais específicos fundamenta-se na legislação atinente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - Decreto nº. 84.685/80, art. 7º. , e parágrafos. É de manter-se lançamento efetuado com apoio nos ditames legais. Recurso negado."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

910

"Conforme relatado, entende-se que o inconformismo da ora recorrente prende-se, de forma precípua, aos valores estipulados para a cobrança da exigência fiscal em discussão. Considera insuportável a elevação ocorrida, relacionando-se aos exercícios anteriores.

Analise como duvidosos e discutíveis os parâmetros concernentes à legislação basilar, opinando que são injustos e descabidos, confrontados aos valores atribuídos a áreas mais desenvolvidas do território pátrio.

Traz à baila o fato de que o lançamento louvou-se em instrumento normativo não vigente por ocasião da emissão da cobrança. Vê, ainda, como descumprimento, o disposto nos parágrafos 2º. e 3º., art. 7º., do Decreto nº. 84.685/80 e item I da Portaria Interministerial nº. 1.275/91.

No mérito, considero, apesar da bem elaborada defesa, não assistir razão à requerente.

Com efeito, aqui ocorreu a fixação do Valor da Terra Nua, lançado com base nos atos legais, atos normativos que limitam-se a atualização da terra e correção dos valores em observância ao que dispõe o Decreto nº. 84.685/80 art. 7º. e parágrafos.

Incluem-se tais atos naquilo que se configurou chamar de "normas complementares", as quais se refere Hugo de Brito Machado, em sua obra "Curso de Direito Tributário", *verbis*:

"....."

As normas complementares são, formalmente, atos administrativos, mas materialmente são leis. Assim se pode dizer, que são leis em sentido amplo e estão compreendidas na legislação tributária, conforme, aliás, o art. 96 do CTN determina expressamente.

....."

(Hugo Brito Machado - Curso de Direito Tributário - 5ª. edição - Rio de Janeiro - Ed. Forense 1992).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

Quanto a improriedade das normas, é matéria a ser discutida na área jurídica, encontrando-se a esfera administrativa cingida à lei, cabendo-lhe fiscalizar e aplicar os instrumentos legais vigentes.

O Decreto nº. 84.685/80, regulamentador da Lei nº. 6.746/79, prevê que o aumento do ITR será calculado na forma do artigo 7º. e parágrafos. É, pois, o alicerce legal para a atualização do tributo em função da valorização da terra.

Cuida o mencionado Decreto de explicitar o Valor da Terra Nua a considerar como base de cálculo do tributo, balizamento preciso, a partir do valor venal do imóvel e das variações ocorrentes ao longo dos períodos-base, considerados para a incidência do exigido.

A propósito, permito-me aqui transcrever Paulo de Barros Carvalho que, a respeito do tema e no tocante ao critério espacial da hipótese tributária, enquadra o imposto aqui discutido, o ITR, bem como o IPTU, ou seja, os que incidem sobre bens imóveis, no seguinte tópico:

- "a).....
- b) hipótese em que o critério espacial alude a áreas específicas, de tal sorte que o acontecimento apenas ocorrerá se dentro delas estiver geograficamente contido;
.....".

(Paulo de Barros Carvalho - Curso de Direito Tributário - 5ª. edição - São Paulo; Saraiva, 1991).

Vem a calhar a citação acima, vez que a ora recorrente, por diversas vezes, rebela-se com o descompasso existente entre o valor cobrado no município em que se situam as glebas de sua propriedade e o restante do País. Trata-se de disposição expressa em normas específicas, que não nos cabe apreciar - são resultantes da política governamental.

Mais uma vez, reportando ao Decreto nº. 84.685/80, depreende-se da leitura do seu art. 7º., parágrafo 4º., que a incidência se dá sempre em virtude do preço corrente da terra, levando-se em conta, para apuração de tal preço, a variação "verificada entre os dois exercícios anteriores ao do lançamento do imposto".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

Vê-se, pois, que o ajuste do valor baseia-se na variação do preço de mercado da terra, sendo tal variação elemento de cálculo determinado em lei para verificação correta do imposto, haja vista suas finalidades.

Não há que se cogitar, pois, em afronta ao princípio da reserva legal, insculpido no art. 97 do CTN, conforme a certa altura argúi a recorrente, vez que não se trata de majoração do tributo de que cuida o inciso II do artigo citado, mas sim atualização do valor monetário da base de cálculo, exceção prevista no parágrafo 2º. do mesmo diploma legal, sendo o ajuste periódico de qualquer forma expressamente determinado em lei.

O parágrafo 3º. do art. 7º. do Decreto nº. 84.685/80 é claro quando menciona o fato de fixação legal de VTN, louvando-se em valores venais do hectare por terra nua, com preços levantados de forma periódica e levando-se em conta a diversidade de terras existentes em cada município.

Da mesma forma a Portaria Interministerial nº. 1.275/91 enumera e esclarece, nos seus diversos itens, o procedimento relativo no tocante a atualização monetária a ser atribuída ao VTN. E, assim, sempre levando em consideração o já citado Decreto nº. 84.685/80, art. 7º. e parágrafos.

No item I da Portaria supracitada está expresso que:

".....
..

I - Adotar o menor preço de transação com terras no meio rural levantado referencialmente a 31 de dezembro de cada exercício financeiro em cada micro-região homogênea das Unidades federadas definida pelo IBGE, através de entidade especializada, credenciada pelo Departamento da Receita Federal como Valor Mínimo da Terra Nua, de que trata o parágrafo 3º. do art. 7º. do citado Decreto;

....."

Assim, considerando que a fiscalização agiu em consonância com os padrões legais em vigência e ainda que, no que respeita ao considerável aumento aplicado na correção do "Valor da Terra Nua", o mesmo está submisso à política fundiária imprimida pelo Governo, na avaliação do patrimônio rural dos contribuintes, a qual aqui não nos é dado avaliar, conheço do Recurso, mas, no mérito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

Q4

nego-lhe provimento, não vendo, portanto, como reformar a decisão recorrida."

12. Fica evidenciado neste confronto de VOTOS, a divergência entre as Egrégias Primeira e Terceira Câmaras, na interpretação da Lei Tributária, onde aquela Câmara tem como tese principal a sustentação de que houve "majoração da base de cálculo do imposto", contrariando o disposto no art. 97, inciso II e seu parágrafo primeiro do CTN, enquanto esta Câmara sustenta a tese oposta, fundamentada no parágrafo segundo do mesmo art. 97 do CTN, conforme demonstrou quando fez o Relator, com a seguinte colocação no seu VOTO:

"Não há que se cogitar, pois, em afronta ao princípio legal, insculpido no art. 97 do CTN, conforme a certa altura argúi a recorrente, vez que não se trata de majoração do tributo de que cuida o inciso II do artigo citado, mas sim atualização do valor monetário da base de cálculo, exceção prevista no parágrafo 2º. do mesmo diploma legal, sendo o ajuste periódico de qualquer forma expressamente determinado em lei (grifou-se)."

13. De outra parte, a Segunda Câmara deste Conselho também vem negando, por unanimidade, provimento aos recursos interpostos por esta mesma Empresa, conforme Acórdão cuja cópia se encontra anexa ao presente, onde se verifica que o VOTO condutor da decisão do ilustre Relator e Presidente da Câmara, posicionou-se em consonância com o julgador "*a quo*", no sentido de que "não se pode alterar os valores estabelecidos de acordo com a legislação de regência".

O Acórdão tem a seguinte ementa:

"ITR - VALOR TRIBUTÁVEL - VTN - Não é da competência deste Conselho "discutir, avaliar ou mensurar" valores estabelecidos pela autoridade administrativa com base na legislação de regência. Recurso a que se nega provimento. "

Por todo o exposto, fica evidente que a Egrégia Primeira Câmara está divergindo das demais Câmaras deste Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, no tocante à interpretação da Lei Tributária como demonstrado no confronto a que se procedeu anteriormente. Por isso, o representante da Fazenda Nacional faz seus os argumentos expendidos no VOTO do ilustre Conselheiro Relator da Terceira Câmara deste Conselho, sem excluir nem acrescentar razões, por entender que o mesmo deu a interpretação certa aos dispositivos legais e regulamentares atinentes à espécie.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° 10880.090064/92-53

Acórdão n.º 201-69.586

Requer, pois, da instância "*ad quem*" a reforma da decisão recorrida desta Primeira Câmara, para uniformização da decisão com as das demais Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes por ser de

JUSTIÇA.

Nestes termos,
Pede deferimento.

Brasília, 21 de julho de 1995

João de Ribamar A. Soares
JOÃO DE RIBAMAR A. SOARES
Procurador-Representante da Fazenda Nacional