



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Recurso nº : 122.571  
Acórdão nº : 302-37.917  
Sessão de : 24 de agosto de 2006  
Recorrente : SIDIO SCHUCH  
Recorrida : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE RURAL – ITR  
EXERCÍCIO DE 1994

DESMEMBRAMENTO DE IMÓVEL RURAL

Sendo a área originalmente declarada como única (área contínua) separada por via pública, a mesma deve ser considerada como área descontínua, nos termos no Boletim Central SRF nº 060, de 20/04/92.

A interpretação esposada no Ato Declaratório (Normativo) COSIT Nº 09, de julho de 1998, não deve ser utilizada retroativamente, mesmo sendo norma interpretativa, por afronta ao princípio da segurança jurídica.

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, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

Formalizado em: 20 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

## RELATÓRIO

O presente processo foi julgado por esta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada aos 20 de março de 2002, dando origem ao Acórdão nº 302-35.088.

Como a composição do Colegiado, à época, era diferente da atual, transcrevo o relato de fls. 91/98, de minha autoria:

“SIDIO SCHUCH foi notificado e intimado a recolher o ITR/94 e contribuições acessórias (fls. 05), no valor total de 10.514,56 UFIR, incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado “FAZENDA DA SOTÉIA”, localizado no município de Rio Grande – RS, com área total de 2.041,7 hectares, cadastrado na SRF sob o número 1217256.1.

Impugnando o feito (fls. 01 / 04), o Contribuinte alegou, em síntese:

- 1) na Declaração Anual de informações do ITR/94, cadastrou equivocadamente o imóvel rural com uma área contínua de 2.041,7 hectares, quando, na realidade, o mesmo é dividido por uma via pública (estrada municipal), o que caracteriza a sua descontinuidade (BC/SRF nº 60, de 20/04/92). Trata-se, portanto, de dois imóveis com áreas distintas de 1.594,4 hectares e 447,3 hectares, devendo assim ser considerado para efeito de tributação do ITR;
- 2) no Quadro 04 da referida Declaração – Distribuição da Área do Imóvel- foram cometidos erros, sendo o principal deles o que consignou como área imprestável 550,0 hectares, quando o correto seria “área de preservação permanente”, pois trata-se de “banhados com junco” (Lei nº 4.771, de 15/09/1965);
- 3) o Valor da Terra Nua Mínimo utilizado no lançamento, conforme estabelecido para o município de Rio Grande – RS para o exercício de 1994 (1.517,81 UFIR), não correspondeu à realidade de mercado em 31 de dezembro de 1993 para aquela localidade, tampouco para o imóvel em questão, devido às suas peculiaridades próprias.

A Instrução Normativa SRF nº 16, de 27 de março de 1995, que estabeleceu o VTNm para o exercício de 1994 para o município de Rio Grande, atribuiu para os municípios vizinhos ao mesmo, no caso Pelotas e Jaguarão, os valores de VTNm de 707,58 e 796,04

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

UFIR, respectivamente, avaliações próximas à metade do VTN contestado, embora as extensões de terras dos mesmos sejam de reconhecido valor explorativo, quer para pecuária, quer para agricultura, superando em muito as de Rio Grande. Ademais, o referido Ato Normativo nivelou o valor da terra nua, não estabelecendo qualquer diferenciação entre as terras agricultáveis, as próprias para pecuária e até mesmo as imprestáveis, o que é previsto no parágrafo 2º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.

Por outro lado, a Instrução Normativa SRF nº 42, de 19 de julho de 1996, que fixou para o exercício de 1995 os VTNmínimos por hectare, estabeleceu valores mais adequados, atribuindo ao município de Rio Grande R\$ 617,59, ao município de Pelotas R\$ 678,24 e ao município de Jaguarão R\$ 813,27, avaliações adequadas à realidade de mercado daquelas regiões.

O mesmo ocorreu com a IN SRF nº 58, de 14 de outubro de 1996, com referência aos VTNm por hectare para o exercício de 1996 (Rio Grande = R\$ 419,87, Pelotas = R\$ 464,64 e Jaguarão = R\$ 557,25).

Verifica-se, assim, que há lógica nos valores do hectare atribuídos aos três municípios nos exercícios de 1995 e 1996. Entretanto, para o exercício de 1994 há uma incoerência total quando foi atribuído ao município de Rio Grande quase o dobro do valor do hectare dos demais congêneres vizinhos, o que nunca correspondeu à realidade.

- 4) No caso do imóvel impugnado há que se considerar, ainda, a existência de banhados temporários em grandes extensões, o que impede o livre trânsito do gado vacum, desvalorizando-o ainda mais em relação às áreas contíguas.
- 5) Assim, com base no parágrafo 4º, do artigo 3º, da Lei nº 8.847/94 e nos itens 44, 47, 47.1, 51 e 67 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT/nº 01, de 19 de maio de 1995, solicita-se a retificação do VTNm/94 para os imóveis em questão para o valor de 700,00 UFIR, valor este que corresponde ao preço de mercado da época (31/12/93).
- 6) Pugna-se, ademais, pelo cancelamento da Notificação do ITR/94 e pela emissão de novas Notificações para as áreas de 1.594,4 hectares e 447,3 hectares com as respectivas alterações no Quadro 04- "Distribuição da Área do Imóvel".

Como prova do alegado, o Impugnante trouxe aos autos "Laudo Técnico de Utilização do Solo e Valor da Terra Nua" (fls. 13/31) e duas novas "Declarações de Informações" do ITR – exercício de 1994 (fls. 33 e 34), referentes às duas áreas a serem consideradas (face à existência da estrada municipal) e às alterações pretendidas,

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

principalmente à alteração do valor da área de preservação permanente.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa julgou o lançamento procedente, em parte, em decisão (fls. 43/52) cuja ementa apresenta o seguinte teor:

**“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL.**

Tratando-se de 2 (dois) imóveis, é de ser retificado o lançamento que tributou o total para tributar uma das áreas e efetivar outro lançamento do restante.

Intempestivo pedido de retificação de elementos declarados entregue após recebimento da notificação do lançamento, visando diminuir o imposto devido.

Mantido o Valor da Terra Nua tributado, equivalente ao VTNmínimo do município de localização do imóvel, tendo em vista não ter o sujeito passivo logrado comprovar a inadequação daquele valor às áreas de sua propriedade.

**AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.”**

O Julgador singular acatou, assim, o pleito do Contribuinte em se considerar o imóvel originalmente declarado como dois imóveis, em decorrência da existência de via pública (área descontínua), determinando a alteração do lançamento com o fim de adequar a área parcial e demais dados de forma proporcional, e efetivar novo lançamento da área restante.

Por outro lado, manteve o VTNmínimo tributado, ou seja, aquele constante da IN SRF nº 16, de 27 de março de 1995 (1.517,81 UFIR), por considerar que o Laudo apresentado pelo Contribuinte, embora emitido por Engenheiro Agrônomo credenciado no CREA, não se fez acompanhar da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART – e não preencheu as determinações da Norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas em vários de seus aspectos, principalmente aqueles de ordem técnica e os que determinam especificamente a forma de avaliação do imóvel rural de que se trata, fatos que o invalidaram para análise e mudança do valor do VTN tributado.

Quanto aos demais elementos que o Interessado pretendeu alterar sob a alegação de terem sido cometidos erros quando do preenchimento da declaração original, ou seja, aumento nas áreas relativas à área isenta de preservação permanente (quadro 05, item 22 da DITR) de 5,0 ha para 540,0 ha e à criação animal (quadro 05, itens 33 e 35 da DITR) de 1.462,7 ha para 1.926,9 ha, bem como

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

valores relativos a Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Árvores de Florestas Plantadas, visando a diminuição do imposto lançado, o Julgador "a quo" não acatou a pretensão do Impugnante, com base no artigo 147 do Código Tributário Nacional. Fundamentou-se, basicamente, em que o Contribuinte apresentou seu pleito fora do prazo para tal fim estipulado, que é o do recebimento da Notificação. Argumentou que, no presente caso, foi o mesmo juntado quando da Solicitação de Retificação de Lançamento (fls. 32), fato suficiente para que tal retificação não pudesse ser efetuada. Complementou este argumento salientando que a comprovação juntada pelo Interessado na defesa exordial, no caso, o Laudo Técnico, também carece de elemento básico, por não estar acompanhado da respectiva ART.

A retificação do lançamento original determinada em primeira instância administrativa de julgamento consta às folhas 50 e 51 dos autos.

Regularmente cientificado da Decisão singular (AR às fls. 63), o Contribuinte, interpôs recurso tempestivo ao Conselho de Contribuintes (fls. 65/72), pelas razões a seguir expostas:

- 7) No que concerne ao valor da terra nua mínimo, equivalente a 1.517,81 UFIR para o município de Rio Grande – RS, onde se localizam os imóveis em comento, tal valor não correspondeu à realidade de mercado em 31 de dezembro de 1993 para aquela localidade, tampouco para os imóveis em questão, dado as suas peculiaridades próprias.
- 8) Quanto a esta matéria, insiste-se nos argumentos apresentados na peça impugnatória, uma vez que a IN SRF nº 16, de 27 de março de 1995, ao fixar os valores de VTN mínimos para os municípios de Rio Grande, Pelotas e Jaguarão para o exercício de 1994, demonstrou total incoerência ao atribuir quase o dobro do valor a Rio Grande, o que nunca correspondeu a qualquer realidade, muito menos a de mercado, pois as terras naquela região sempre se equivaleram na valoração, conforme visto nos dois anos seguintes, o que pode ser verificado pela IN SRF nº 42, de 19 de julho de 1996, que fixou os valores de VTN mínimos para o exercício de 1995 e pela IN SRF nº 58, de 14 de outubro de 1996, que estabeleceu os valores de VTN mínimos para o exercício de 1996. As duas últimas Instruções Normativas citadas apresentam uma lógica nos valores do hectare atribuídos aos três municípios, enquanto que a IN SRF nº 16/95, como já dito demonstra uma total incoerência.
- 9) No caso dos imóveis em questão há que se considerar, ainda, a existência de banhados temporários em grandes extensões, o que

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

impede o livre trânsito do gado vacuum em boa parte do ano, desvalorizando-o ainda mais em relação às áreas contíguas.

- 10) Para caracterizar a situação própria dos imóveis do Recorrente, foi solicitado um laudo técnico de profissional devidamente habilitado, que avaliou as respectivas terras nuas a preços de mercado em 31/12/93 em 700,00 UFIR por hectare, tudo conforme determina o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.
- 11) Entretanto, a decisão recorrida não aceitou o laudo técnico de avaliação por não estar de acordo com os requisitos das normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8.799) e também por não estar acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica, apesar de assinado por Engenheiro Agrônomo devidamente habilitado pelo CREA.
- 12) Acontece que a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01, de 19 de maio de 1995, válida para o exercício de 1994, não faz qualquer menção ao cumprimento das normas técnicas aprovadas pela ABNT, restringindo-se a indicar que os valores referentes aos itens do Quadro de Cálculo do Valor da Terra Nua da DIRT relativos a 31 de dezembro do exercício anterior deverão ser comprovados através de: (a) avaliação efetuada por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo, Engenheiro Florestal ou Corretor de Imóveis, devidamente habilitados); (b) avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas municipais ou estaduais; (c) outro documento que tenha servido para aferir os valores em questão, como, por exemplo, anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores.
- 13) Assim, pode ser aceito o laudo técnico de avaliação constante deste processo, até porque o mesmo atende a vários dos requisitos da referida norma.
- 14) Quanto à ART, a mesma está sendo anexada nesta oportunidade (fls. 76).
- 15) A autoridade singular também não aceitou as alterações pretendidas pelo Recorrente, no que se refere aos erros cometidos quando da feitura da DITR/94 (a área consignada como “imprestável” é, na verdade, “área de preservação permanente”, conforme justificativa apresentada na peça técnica constante do processo), sob a alegação do disposto no art. 147 do CTN. Cabe considerar que o próprio CTN, em seu art. 147, parágrafo 2º, admite a retificação de ofício pela autoridade administrativa, de erros cometidos na declaração e apuráveis pelo seu exame. Tal dispositivo objetiva, certamente, a sanar possíveis

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

irregularidades cometidas pelos contribuintes, a destempo dos prazos legais, evitando injustiças fiscais, como é o caso presente.

- 16) Cabe destacar que a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01, de 19 de maio de 1995, que aprova instruções e procedimentos relativos ao ITR/94, em seus itens 44, 47, 47.1 e 51 do Capítulo II – Reclamação, aceita claramente a correção de erros cometidos pelo contribuinte após o recebimento da Notificação de Lançamento, desde que devidamente comprovados. (Transcreve os dispositivos às folhas 69/70).
- 17) Quanto ao grau de utilização de 74,3% no imóvel desmembrado (447,3 hectares), há um grande erro na decisão monocrática, pois o imóvel declarado originalmente de 2.041,7 ha tinha como área aproveitável 1.462,7 hectares e um grau de utilização de 100% (anexo 5). Na realidade, uma vez não aceitas as alterações pretendidas e comprovadas pelo Recorrente, deveria ser feito o rateio proporcional dos 550,0 hectares declarados como área imprestável originalmente, entre os imóveis resultantes de 1.594,4 hectares e 447,3 hectares, Assim procedendo, acresceria, no imóvel menor, a área não aproveitável de 120,4 hectares  $(550,0 : 2.041,7 \times 447,3)$ , diminuindo, em consequência, a área aproveitável para 312,9 hectares, transformando o grau de utilização de 74,3%, conforme cálculos do item 23 da mencionada decisão, para 100 %.
- 18) No que se refere à cobrança de multa na Notificação de Lançamento do imóvel de 1.594,4 hectares (20%), a mesma é indevida, conforme entendimento do disposto no item 53 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01, de 19 de maio de 1995, segundo o qual é cabível, apenas, a cobrança de juros de mora.
- 19) Também indevida a multa pelo atraso na entrega da Declaração, constante da Notificação de Lançamento do imóvel de 447,3 hectares, pois o Recorrente apresentou sempre dentro dos prazos legais a declaração do ITR/94 (originária), a solicitação de retificação de lançamento (SRL) e, por último, a impugnação. Incompreensível, portanto, que o fato de um desmembramento solicitado e aceito pelo Fisco, subsidiado por uma nova declaração preenchida apenas com o objetivo de fornecer elementos para um novo lançamento, leve a que esta seja considerada entregue fora do prazo, sujeitando o Contribuinte à referida multa. Outrossim, e somente com o intuito de argumentar, mesmo que fosse devida a multa questionada, o seu percentual estaria errado, pois o fato gerador da mesma teria início em 19/11/94 (última prorrogação concedida para a entrega da declaração foi em 18/11/94) e término em 06/11/96 (data da

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

entrega da impugnação), totalizando um percentual de 25% e não de 31% como foi lançada (1.333,54 x 31% = 413,39).

20) Para ratificar a avaliação da terra nua dos imóveis deste processo, com base na peça técnica de fls. 13 a 31, é juntada ao presente recurso uma declaração e uma avaliação de corretores de imóveis devidamente habilitados (fls. 78/79), bem como uma cópia da matrícula nº 37.869, do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Rio Grande – RS, que registra a alienação de um imóvel rural localizado nas imediações dos deste Recorrente, cujo valor por hectare, mesmo corrigido para 31/12/93, fica bem aquém do pretendido (fls. 80/81). Tais documentos objetivam, também, dar cumprimento ao item 8.2.2. da norma NBR 8799/85, da ABNT.

21) Por todos os argumentos expostos, requer-se o cancelamento das notificações do ITR/94, emitidas em decorrência da decisão de primeira instância para os imóveis objeto deste processo e a emissão de novas notificações, considerando as alterações a seguir resumidas:

- a) Avaliação da terra nua em 700,0 UFIR/hectare;
- b) Aceitação das retificações pretendidas conforme as novas declarações de fls. 33 e 34 deste processo;
- c) Não cobrança da multa pelo atraso na entrega de declaração referente ao imóvel de área de 447,3 hectares;
- d) Alteração do grau de utilização do imóvel citado na letra “c” para 100%;
- e) Não cobrança, por parte da DRF local, da multa de mora de 20% quando da realização dos cálculos para o pagamento do imposto do imóvel de 1.594,4 hectares.

Em 20/06/97, foram os autos encaminhados à Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Pelotas para o oferecimento de contra razões, tendo sido restituído à DRF em Pelotas em 14/07/2000 para encaminhamento ao Segundo Conselho de Contribuintes.

Em 22/08/2000, o processo foi enviado a este Terceiro Conselho de Contribuintes, em cumprimento ao disposto no artigo 2º do Decreto nº 3.440, de 25/04/2000, tendo sido distribuído a esta Relatora em 17/10/2000, numerado até a folha 89, inclusive, “Encaminhamento de Processo”.

É o relatório.”

*EMUCA*

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

O voto condutor do Acórdão proferido, acolhido pela maioria dos I. Membros deste Colegiado, foi o que se segue<sup>1</sup>:

“O presente recurso é tempestivo e sua interposição se deu antes da criação da exigência do depósito recursal legal. Assim, ele merece ser conhecido.

No que tange à Preliminar (.....)

Por todas estas razões, rejeito a preliminar argüida.

Ainda em sede de preliminar, releva notar que o parecer de fls. 43 a 51, aprovado pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, não atende às formalidades contidas no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual o julgamento em primeira instância deve ser promovido por meio de decisão da autoridade competente, contendo relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação.

Não obstante, embora a manifestação do julgador singular tenha sido por meio da aprovação de um parecer (embora chamado de “Decisão”), e este não tenha acompanhado a forma especificada no parágrafo acima, tais lapsos não constituiriam motivos suficientes para a decretação de nulidade do ato, tendo em vista o princípio da instrumentalidade.

Analisando-se o conteúdo decisório, porém, verifica-se que não foram aceitas as solicitações de retificação das áreas isentas e de criação animal, constantes de Declaração Retificadora (fls. 33/34), com fundamento no art. 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a retificação da declaração, por iniciativa do declarante, só pode ser efetuada antes de notificado o lançamento, quando vise a reduzir tributo.

No caso em apreço, efetivamente não poderia ser acatada a Declaração Retificadora, posto que o contribuinte só veio a apresentá-la após a efetivação do lançamento. Entretanto isto não significa que o lançamento seja imutável, já que existem ainda os recursos da SRL – Solicitação de Retificação de Lançamento, e da impugnação.

Aliás, o procedimento de utilização do formulário de Declaração Retificadora para instruir pedidos de alteração posteriores a

---

<sup>1</sup> À época, a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, por falta da identificação da autoridade responsável por sua emissão, era rejeitada pela maioria dos Membros desta Câmara. Em assim sendo, transcrevo apenas parte do Voto então proferido, relativa ao mérito da lide, deixando de mencionar a matéria referente aos motivos que levavam a considerar aquela Notificação adequada para o fim pretendido. Ressalto que, quanto ao mérito do litígio, a decisão foi unânime.

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

lançamento, como é o caso de expediente denominado “Solicitação de Retificação de Lançamento/SRL”, foi até mesmo sugerido pela própria Secretaria da Receita Federal, em sua Norma de Execução SEF/COSAR/COSIT nº 01/95, (citada inclusive no parecer da DRJ), Anexo VIII, item 12, conforme se transcreve:

“Para melhor instruir a SRL, o contribuinte poderá valer-se de formulário da DITR, preenchendo os itens que pretender alterar, quando forem muitos. Note-se que, neste caso, a DITR não servirá para processamento, isoladamente, nem será fornecido recibo de sua entrega, constituindo-se, tão-somente, em instrumento para facilitar a apreciação e a decisão da SRL.”

O entendimento de que a Declaração Retificadora não constitui a única forma de retificação de dados integra a melhor doutrina, como abaixo se transcreve:

“O contribuinte pode retificar a declaração eivada de erro que lhe seja prejudicial, mediante comprovação de erro em que se funde e antes da notificação do lançamento (art. 147, parágrafo 1º). O erro tanto poderá ser de fato como de direito.

Após a notificação do lançamento, não há que se falar em retificação, o que não significa impossibilidade de revisão. Lembra Souto Maior Borges que não se poderia atribuir efeito preclusivo absoluto ao parágrafo 1º do art. 147, porque após a notificação somente podem se dar reclamação e recurso, formas qualificadas do exercício do direito de petição, que ensejam revisão e anulação do lançamento defeituoso, para readaptá-lo ao princípio da legalidade.” (Derzi, Mizabel Abreu Machado, Comentários ao Código Tributário Nacional, Rio de Janeiro, Editora Forense, 1998 – pág. 389).

Assim, não há impedimento a que as alterações pretendidas por meio da Declaração Retificadora sejam analisadas como Impugnação de Lançamento, já que o contribuinte instaurou o contraditório dentro do prazo de vencimento da exigência.

Entretanto, tal procedimento tem de ser cercado das cautelas de praxe, mediante a análise criteriosa dos itens objeto da retificação, e a apresentação de provas por parte do contribuinte.

No caso em questão, embora o parecer descarte de plano a possibilidade de alteração do lançamento, esclarece que também faltaria ao elemento de prova (Laudo de Avaliação), a Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, oferecendo como fundamento as Normas de Execução SRF/COSAR/COSIT nºs 01/95 e 02/96 (fls. 50 – par. 22).



Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

Ora, as Normas de Execução acima citadas são atos administrativos internos, com o objetivo de orientar operacionalmente os funcionários da Secretaria da Receita Federal, e sequer são publicados em Diário Oficial.

Claro está que a relação de documentos elencada nas citadas normas serve apenas para que funcionário da SRF saiba exatamente o que solicitar do contribuinte, em cada caso concreto, tendo em vista a diversidade de elementos que envolvem o lançamento do ITR.

Além disso, o procedimento de orientação prévia ao contribuinte, sobre a documentação a ser apresentada, está expressamente determinado na Norma de Execução nº 01/95 (citada na decisão), que abaixo se transcreve:

“69. Para instrução do pedido, o contribuinte deverá ser intimado a apresentar a documentação relacionada no ANEXO IX, conforme o caso, ou prestar os esclarecimentos que se fizerem necessários, sempre que o requerimento do interessado não tenha sido acompanhado, desde o início, de tais documentos ou esclarecimentos.”

Assim, justamente pelas características específicas do tributo que aqui se analisa, e para garantir os princípios do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente previstos, a própria Secretaria da Receita Federal adotou o procedimento de, antes da emissão de qualquer juízo de valor, dar oportunidade a que o impugnante apresente provas que dêem suporte às suas alegações. Esta rotina foi observada em inúmeros processos que aportaram a este Conselho de Contribuintes, e foi também por ele aplicada, por meio de incontáveis resoluções.

Com efeito, uma vez ciente da necessidade da ART – Anotação de Responsabilidade Técnica, o contribuinte veio a apresentá-la por ocasião do recurso (fls. 76).

No caso em apreço, a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01/95 foi utilizada pelo julgador monocrático apenas para rejeitar o documento apresentado pelo contribuinte. Não obstante, ao interessado foi negada a aplicação da referida norma, na parte que esta lhe concedia a oportunidade de apresentar as provas que dariam suporte às suas alegações.

Tal comportamento, por parte da autoridade julgadora monocrática, evidencia a parcialidade do procedimento, operando-se flagrante cerceamento de direito de defesa, punível com a declaração de nulidade, conforme o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

*EMM*

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

Como providência necessária ao prosseguimento do feito (parágrafo 2º do dispositivo legal acima), antes de que seja proferida nova decisão, o contribuinte deverá ser intimado a, se for o caso, apresentar a documentação necessária à comprovação de suas alegações, em cumprimento a item 69 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01/95.

Lembre-se, por oportuno, que a manifestação da autoridade de primeira instância deverá atender às determinações do art. 31 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, VOTO PELA ANULAÇÃO DO PROCESSO, A PARTIR DO PARECER DE FLS. 43 a 52, INCLUSIVE.”

Destarte, esta foi a decisão do Colegiado, à época.

Em seqüência, foram os autos baixados à DRJ em Campo Grande/MS, para que nova decisão fosse proferida, o que ocorreu em 23 de maio de 2003, quando os I. Membros da 1ª Turma de Julgamento daquela Delegacia, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte o lançamento, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/CGE Nº 02.301 (fls. 111 a 118), cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR  
Exercício: 1994

Ementa: 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, 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

ALTERAÇÕES CADASTRAIS

Alterações cadastrais que visem modificar informações prestadas através de declaração somente poderão ser aceitas mediante apresentação de elementos concretos que levem à convicção de que realmente ocorreram.

Lançamento Procedente em Parte.”

Esta decisão fundamentou-se nos seguintes fatos, em síntese:

- 1) Quanto à pretensão do contribuinte desmembrar seu imóvel em razão de o mesmo ser separado por uma rodovia municipal, a mesma foi rejeitada, pelas razões a seguir elencadas: (a) o significado da expressão “área contínua” do imóvel rural da legislação do ITR é o mesmo constante do Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64, art. 42,1) e da Lei nº 8.629/93 (art. 42,1); (b) a

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

expressão “área contínua” de que trata a legislação do ITR não quer dizer tão-somente área fisicamente ininterrupta, mas, sim, transcende esse sentido, pois traz intrinsecamente o sentido de continuidade na utilidade econômica, de aproveitamento do imóvel rural; (c) a continuidade da área não está no seu aspecto físico, material, na indivisibilidade do bem; (d) o sentido jurídico que o legislador atribuiu à expressão é exatamente o de continuidade na utilidade econômica que reside intrinsecamente no conceito de imóvel rural; (e) não raras vezes, é a existência de um rio, de uma rodovia ou ferrovia, a cortar a propriedade, que lhe aumenta a utilidade, facilitando o escoamento da produção, por exemplo, valorizando-a, enfim, de maneira geral; (f) a descontinuidade física, eventualmente havida na área total do imóvel rural, em função da existência de uma via pública ou de um rio, significa somente uma alteração no registro da propriedade, que é efetuada mediante averbação na matrícula correspondente, nos termos da Lei nº 6.015/73. Esta averbação demonstra uma alteração na coisa, mas mantém incólume a matrícula do imóvel; (g) assim, deve ser cancelado o cadastro nº 4696021-0, feito em razão da decisão de fls. 43/52, anulada pelo acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes.

- 2) Quanto ao Valor da Terra Nua pleiteado pelo contribuinte (R\$ 700,00), inferior ao Valor da Terra Nua Mínimo – VTNm fixado por hectare para o município de localização do imóvel tributado (1.517,81 UFIRs, equivalentes a R\$ 1.342,80), o mesmo foi acolhido pelo julgador “*a quo*”, com fundamento no Laudo Técnico apresentado pelo interessado, elaborado por Engenheiro Agrônomo e devidamente acompanhado pela ART de fls. 76, detalhando as condições de localização e padrão de terras da propriedade.
- 3) No tocante à distribuição e utilização da terra, algumas alterações foram determinadas (cadastro nº 1217256-1), em função da anulação da decisão prolatada anteriormente e em razão do Laudo técnico apresentado. As alterações em comento são as que seguem: (a) restabeleceu-se, como área do imóvel, 2.041,7 hectares; (b) as áreas ocupadas com benfeitorias foram alteradas para 10,0 hectares; (c) as áreas reflorestadas com essências exóticas foram alteradas para 2,0 hectares; (d) a área de pastagem nativa aceita passou a ser de 1.446,9 hectares; (e) foi aceita como área de preservação permanente a área de 540,8 hectares; (f) as áreas reflorestadas com essências nativas foram alteradas para 10,0 hectares; (g) as áreas de pastagens plantadas foram alteradas para 30,0 hectares; (h) as áreas imprestáveis foram alteradas para 0,0 hectares; (i) foi acolhida a existência de 1.520 animais de grande porte, na propriedade; (j) não foram acolhidas as áreas informadas como utilizadas para culturas permanentes, por não

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

terem sido devidamente comprovadas, no entendimento do julgador.

O Contribuinte tomou ciência da decisão singular, nos próprios autos, em 27 de junho de 2005 (fl. 127).

Não consta do processo qualquer outra Notificação de Lançamento (decorrente do Acórdão prolatado), embora, na Intimação recebida pelo interessado, conste a existência de um "Anexo" à mesma, com os débitos a serem recolhidos.

Em 27/07/05, tempestivamente, o contribuinte, por procurador legalmente constituído (instrumento à fl. 128), protocolizou o recurso de fls. 129 a 134, expondo as seguintes razões de defesa, em síntese:

- 1) No recurso, busca o interessado, apenas, o desmembramento do imóvel rural em duas áreas distintas de 447,3 ha e de 1.594,4 ha, haja vista a sua divisão por uma estrada municipal.
- 2) Analisando-se a legislação de regência, constata-se que o ITR incide sobre a propriedade de imóvel rural, cuja definição está contida no inciso I da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964<sup>2</sup>.
- 3) A Secretaria da Receita Federal, através do Boletim Central SRF nº 060, de 20/04/92, baixou orientação a todas as suas unidades subordinadas, sobre as situações que tornam a área do imóvel rural descontínua para efeitos de apuração de ITR, estando as vias públicas entre elas. (grifos do original).
- 4) Tanto isso é verdade que a DRJ em Porto Alegre, através da Decisão nº 03/101/97, datada de 23/04/97, que, posteriormente, foi anulada pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, acolheu esta tese e determinou que o lançamento fosse alterado com o fim de adequar a área parcial e demais dados de forma proporcional, e efetuar outro lançamento da área restante.
- 5) Este entendimento só veio a ser modificado com a edição do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 09, de 31/07/98, cujos efeitos passaram a valer a partir de sua publicação<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> "Art. 4º Para efeitos desta Lei, definem-se:

I - "Imóvel Rural" o prédio rústico, de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada;"

<sup>3</sup> "ATO DECLARATÓRIO (NORMATIVO) COSIT Nº 09, DE JULHO DE 1998

*Entendimento da expressão "área contínua" constante do § 2º do art. 1º da Lei nº 9.393/96.*

*A Coordenadora-Geral do Sistema de Tributação-Substituta, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 1º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal e aos demais interessados, que:*

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

- 6) Não há como negar que o entendimento do BC SRF nº 060/92 esteve vigente até a edição do ADN COSIT nº 09/98, devendo o primeiro ser aplicado no caso em exame.
- 7) Forçosa é a conclusão de que, na hipótese dos autos, houve a aplicação retroativa de nova interpretação, o que não pode ser admitido, por força do § único, do art. 2º, da Lei nº 9.784, de 29/01/99, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal<sup>4</sup>.
- 8) Cabe salientar que tanto o laudo técnico como a certidão fornecida pela Prefeitura da cidade de Rio Grande (juntados aos autos) comprovam com clareza o desmembramento do imóvel rural, pleiteado no presente recurso.
- 9) Em assim sendo, a nova e correta distribuição dos imóveis rurais para efeito da emissão de novos lançamentos é a seguir demonstrada:

<b>Área Total</b>	<b>1.594,4 ha</b>	<b>447,3 ha</b>
Áreas ocupadas com benfeitorias	6,0 ha	4,0 ha
Áreas reflorestadas com essências exóticas	2,0 ha	2,0 ha
Áreas de pastagem nativa	1.059,2 ha	387,7 ha
Áreas de preservação permanente	524,2 ha	16,6 ha
Áreas reflorestadas com essências nativas	3,0 ha	7,0 ha
Áreas de pastagens plantadas	0,0 ha	30,0 ha
Áreas imprestáveis	0,0 ha	0,0 ha
Animais de grande porte	1.090 animais	430 animais

Finaliza requerendo o total provimento de seu apelo, com a retificação do Acórdão recorrido na parte referente à não aceitação do desmembramento do imóvel rural, determinando-se a emissão de novas notificações de lançamento para as áreas de 1,594,4 hectares e de 447,3 hectares, conforme demonstrado.

*EMCA*

*I – a expressão “área contínua” de que trata o § 2º do art. 1º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tem o sentido de continuidade econômica, de utilidade econômica e de aproveitamento da propriedade rural;*

*II – considera-se imóvel rural de área contínua a área do prédio rústico seja ela um todo único, indivisível, seja ela dividida fisicamente por estrada, ferrovia ou por rio.*

*Os efeitos deste ato valem a partir de sua publicação.”*

- <sup>4</sup> “Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*  
(...)

*XIII – interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação.” (grifo do original)*

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

À fl. 135/136 consta a “Relação de Bens e Direitos para Arrolamento”, instruída com os documentos de fls. 137 a 141. A DRF no Rio Grande – RS promoveu as providências pertinentes, para garantir o seguimento do recurso.

Os autos foram encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, em prosseguimento (fl. 145), tendo sido entregues a esta Conselheira-Relatora em 28/04/2006, numerados até a folha 145 (última).

É o relatório.



Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

## VOTO

Conselheiro Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Relatora

O recurso interposto apresenta as condições para sua admissibilidade, merecendo ser conhecido.

No recurso interposto, o Interessado apenas requer que o imóvel rural de sua propriedade seja desmembrado em duas áreas distintas, de 447,3 hectares e de 1.594,4 hectares, haja vista sua divisão por uma estrada municipal.

Argumenta que o segundo acórdão de primeira instância rejeitou o desmembramento do imóvel, por considerar que uma estrada pode tirar a continuidade física do mesmo, mas não significa que lhe retire a continuidade na utilidade econômica de aproveitamento.

Socorrendo-se do disposto no Boletim Central SRF nº 060, de 20/04/92, defende que, para apuração do ITR, a área do imóvel rural é considerada descontínua quando dividida por vias públicas.

Reforça esse entendimento com base na primeira decisão da DRJ em Porto Alegre/RS, que acolheu ser a área do imóvel descontínua, alterando o lançamento com o fim de adequar a área parcial e demais dados de forma proporcional, efetuando novo lançamento.

Entende que, somente após a edição do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 09, de 31/07/98, esta interpretação foi modificada, sendo que este Ato só pode valer a partir de sua publicação.

Insiste que forçosa é a conclusão de que, no caso em tela, houve a aplicação retroativa de nova interpretação, o que não pode ser admitido, por força do parágrafo único, do art. 2º, da Lei nº 9.784/99.

Para comprovar suas alegações, afirma que tanto o laudo técnico, como a certidão fornecida pela Prefeitura da Cidade de Rio Grande comprovam com clareza o desmembramento do imóvel.

Na hipótese dos autos, foi oferecido a este Colegiado dois entendimentos: (a) o primeiro, constante do Boletim Central SRF nº 60, de 20/04/92, que entendia que a área do imóvel rural, para efeitos de apuração de ITR, deveria ser considerada descontínua em determinadas situações, sendo que, dentre elas, constava a existência de vias públicas; (b) o segundo, consubstanciado no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 09, de 31/07/98, que, entre outras interpretações, entendeu que

*EMILIA*

Processo nº : 11040.001356/96-35  
Acórdão nº : 302-37.917

a expressão “área contínua” tem o sentido de continuidade econômica e de aproveitamento da propriedade rural.

Oportuno lembrar, a meus I. Pares, que trata-se, na hipótese, de exigência do ITR/94.

Esta Relatora entende que a interpretação manifestada no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 09/98 é a que melhor expressa a vontade do legislador quando foi editado o Estatuto da Terra.

Não tenho a menor dúvida de que uma estrada ou um rio pode tirar a continuidade física de um imóvel, sem, contudo, tirar-lhe a continuidade econômica.

Pelo contrário, entendo que essas condições podem vir a favorecer e, em muito, a continuidade do empreendimento, da utilidade econômica ali existente, dando vazão ao escoamento da produção, por exemplo.

Considero, inclusive, que uma interpretação transmitida através de Boletim Central só surte efeitos internos, dentro da própria SRF, mais particularmente, para suas unidades subordinadas.

Na hipótese destes autos, contudo, seus efeitos acabaram por atingir o próprio contribuinte, haja vista a primeira decisão proferida pela DRJ em Porto Alegre/RS (fls. 43 a 52), anulada por este Colegiado por outras razões, que não o “desmembramento do imóvel”.

Em assim sendo, independente de meu entendimento pessoal que considera a interpretação de lei válida *ab initio*, mas sujeitando-me ao princípio da segurança jurídica, não vejo como rejeitar a pretensão do contribuinte, em especial por se tratar de lançamento do ITR/94.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora