



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13163.000018/95-71  
SESSÃO DE : 22 de março de 2002  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.109  
RECURSO Nº : 122.861  
RECORRENTE : HB AGROPECUÁRIA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

*RECURSO VOLUNTÁRIO.*

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR  
EXERCÍCIO DE 1994.

*ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

Cabe à esfera judicial solucionar conflitos relativos a eventual inconstitucionalidade de leis.

*NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

O ITR, cujo lançamento está fundamentado em Medida Provisória, editada pelo Presidente da República e convertida em Lei pelo Congresso Nacional, deve ser mantido.

*NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da notificação do lançamento, argüida pelo Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, vencidos também, os Conselheiros Luis Antonio Flora e Sidney Ferreira Batalha. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 22 de março de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

22 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDozo, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e WALBER JOSÉ DA SILVA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.861  
ACÓRDÃO N° : 302-35.109  
RECORRENTE : HB AGROPECUÁRIA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIREGATTO

RELATÓRIO

HB AGROPECUÁRIA LTDA. foi notificada e intimada a recolher o ITR/94 e contribuições acessórias (fls. 10), incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado “FAZENDA ESTRELA”, localizado no município de Inocência – MS, com área total de 2.267,5 hectares, cadastrado na SRF sob o número 2953113.6.

Impugnando o feito (fls.01/03), o Contribuinte teve como objetivo exclusivo obter a anulação do lançamento do ITR do citado exercício, argumentando a inconstitucionalidade da Lei nº 8.847/94, com base no princípio que rege a anterioridade das leis tributárias. Salientou que, no caso de que se trata, o ITR foi aumentado com base no referida Lei, uma vez que a base de cálculo do mesmo (VTN) sofreu substancial alteração, comprovadamente pela Instrução Normativa nº 16, de 27/03/95, editada pela SRF. Ressaltou que, alterada a base de cálculo, houve reflexo no valor do Imposto, que restou majorado no mesmo exercício em que aquele diploma legal foi editado.

Em face da apontada majoração, concluiu que o lançamento é nulo, por flagrante desrespeito ao art. 150, III, “a” e “b”, da Constituição Federal.

Para instruir o processo, juntou os documentos de fls. 03/ 04 (cópia da Notificação de Lançamento e Procuração por Instrumento Particular) e de fls. 11/69 (cópias das Declarações do ITR/92 e subsequentes, cópias das Escrituras Públicas e/ou Título de Domínio ou de Posse, cópia integral e atualizada da Matrícula e decorrentes da mesma, entre outros).

Em primeira instância administrativa, o lançamento foi julgado procedente, em decisão (fls. 76/79) cuja ementa assim se apresenta:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR.  
Exercício: 1994  
Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO.  
Mantém-se o lançamento do ITR fundamentado em Medida Provisória, editada pelo Presidente da República e convertida em Lei pelo Congresso Nacional.  
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.  
A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.  
LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.861  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.109

Inconformado com a decisão proferida, o Contribuinte interpôs o recurso de fls. 86/89, pelas razões que expõe:

1) PRELIMINARMENTE.

Com relação ao depósito de 30% do valor da exigência fiscal, foi impetrado Mandado de Segurança, de natureza preventiva, argüindo sua inconstitucionalidade, com pedido de liminar.

2) NO MÉRITO.

- O presente recurso tem como escopo exclusivo obter a anulação do lançamento do ITR do exercício de 1994, incidente sobre a propriedade do imóvel rural denominado Fazenda Estrela, no município de Inocência- MS.
- A Lei nº 8.847/94, em seu art. 3º, estabelece: “A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior”.
- Indubitavelmente, é princípio geral de Direito a irretroatividade da lei, salvo quando interpretativa ou para beneficiar.
- A Doutrina também defende o princípio da irretroatividade das leis tributárias (cita Roque Antônio Carrazza).
- No presente caso, o ITR foi AUMENTADO com base na mencionada Lei nº 8.847/94.
- Consoante se infere do lançamento, a base de cálculo do imposto (VTN) sofreu substancial alteração, comprovadamente pela IN nº 16/95, editada pela SRF.
- Alterada a base de cálculo, houve reflexo no valor do imposto, o qual restou majorado no mesmo exercício em que foi editada a sobredita Lei.
- Tendo havido majoração, o lançamento é nulo, porquanto flagrantemente desrespeitado o texto constitucional (art. 150, III, “a” e “b”).
- Por uma interpretação lógica da Lei nº 8.847/94, em particular de seu art. 3º, para lançamento do imposto de 1994, a Administração Fazendária só poderia tomar por base de cálculo, o valor da terra nua apurado em 31/12/93.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.861  
ACÓRDÃO N° : 302-35.109

- Por conseqüência, na hipótese de entender por bem rever e/ou atualizar e/ou aumentar o VTN, para fins de lançamento, só lhe seria legal fazê-lo para o exercício de 1995, cujo ITR seria pago em 1996.

3) DO PEDIDO.

Requer a anulação do ITR, fundamentando-se na infringência do dispositivo constitucional mencionado.

Juntou à sua defesa cópia do Mandado de Segurança Preventivo com Pedido de Liminar (fls. 90/103) e cópia da concessão da Liminar (fls. 105/107).

Foram os autos encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento, tendo sido distribuídos a esta Conselheira em 17/10/2000, numerados até a folha 110, inclusive, "Encaminhamento de Processo".

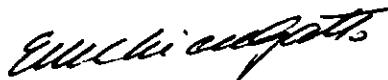
Às fls. 111 consta Ofício do Chefe da Agência da Receita Federal de São Carlos informando que a segurança pleiteada pelo Contribuinte foi concedida pelo Sr. Juiz Federal da 5ª Vara Federal de Ribeirão Preto, em 19/09/2000.

Às fls. 112/119 consta cópia da Sentença.

Às fls. 121 consta novo Ofício da ARF de São Carlos informando a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 07/07/2000, que deu provimento ao Agravo de Instrumento interposto pela União Federal contra decisão que deferiu a medida liminar requerida por HB Agropecuária Ltda. (foi suspensa a liminar).

Alguns incidentes processuais ainda constam dos autos, mas foram devidamente sanados.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.861  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.109

VOTO

O presente recurso é tempestivo e sua interposição se deu após a criação da exigência do depósito recursal legal. Contudo, constam dos autos: (a) cópia da liminar concedida exonerando o Contribuinte de seu recolhimento; (b) cópia do provimento dado ao Agravo de Instrumento interposto pela União Federal contra a concessão da liminar e a consequente suspensão desta última; (c) cópia da Sentença que concedeu ao contribuinte a segurança. Portanto, o recurso merece ser conhecido.

No que tange à Preliminar arguida pelo I. Conselheiro Dr. Paulo Roberto Cuco Antunes quanto à nulidade do lançamento fiscal por não constar da Notificação de Lançamento a identificação da Autoridade responsável por sua emissão, eu a rejeito, tomando por base os argumentos apresentados pelo D. Conselheiro Dr. Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, constante do Recurso nº 121.519, que transcrevo:

“O artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação que a ele foi dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, estabelece:

‘A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.’

No artigo 142 do CTN são indicados os procedimentos para constituição do crédito tributário, que é, sempre, decorrente do surgimento de uma obrigação tributária, descrevendo o lançamento como:

1. a verificação da ocorrência do fato gerador;
2. a determinação da matéria tributável;
3. o cálculo do montante do tributo;
4. a identificação do sujeito passivo;
5. proposição de penalidade cabível, sendo o caso.

Como já se viu, a penalização da exigência do crédito tributário far-se-á através de auto de infração ou de notificação de lançamento, lavrando-se autos e notificações distintos para cada tributo, a fim de não tumultuar sua apreciação, em face da diversidade das legislações de regência.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.861  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.109

A legislação que regula o Processo Administrativo Fiscal estabelece, no art. 11, do Decreto 70.235/72, que a notificação de lançamento, expedida pelo Órgão que administra o tributo conterá obrigatoriamente, entre outros requisitos, “a assinatura do chefe do Órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula”, prescindindo dessa assinatura a notificação emitida por processo eletrônico.

Já o artigo 59 do Decreto 70.235/72 diz serem nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O dispositivo subsequente, artigo 60, reza que “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.

Assim, a notificação de lançamento que não contiver a assinatura, quando for o caso, com indicação do chefe do Órgão expedidor, ou de servidor autorizado, com a menção de seu cargo ou função e seu número de matrícula, não se enquadra entre as situações de irregularidades, incorreções e omissões, um dos requisitos obrigatórios desse documento, não podendo ser sanados e não deixam de implicar em nulidade.

Isto porque constituem cerceamento do direito de defesa, uma vez que não se fica sabendo se se trata de ato praticado por servidor incompetente, os dois casos de nulidades absolutas insanáveis, pois está fundada em princípios de ordem pública a obrigatoriedade de os atos serem praticados por quem possuir a necessária competência legal.

Todavia, todas essas considerações não se aplicam à questão em tela, “Notificação de Lançamento do ITR”, até 31/12/96, por se tratar de uma notificação atípica, pois, ao contrário do que estatui o artigo 9º do Decreto 70.235/72, ela não se refere a um só imposto.

Ela abarca, além do ITR, as Contribuições Sindicais destinadas às entidades patronais e profissionais, relacionadas com a atividade agropecuária.

Essas contribuições, segundo a legislação de regência, têm a seguinte destinação: 60% para os Sindicatos da categoria, 15% para

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.861  
ACÓRDÃO N° : 302-35.109

as Federações estaduais que os abarcam, 5% para as Confederações Nacionais (CNA e CONTAG) e os 20% restantes vão para o Ministério do Trabalho (conta Emprego e Salário, que se destina a ações desse Ministério que visam ao apoio à manutenção e geração de empregos e melhoria da remuneração dos trabalhadores).

Além dessas Contribuições Sindicais, a chamada Notificação de Lançamento do ITR promove a arrecadação destinada ao SENAR, que é o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, que objetiva o aprendizado, treinamento e reciclagem do trabalhador rural.

Por se tratar de cobrança de valores com objetivos e destinações amplamente diversos, tal fato tumultua a apreciação do lançamento, face a diversidade das legislações de regência, com diversas consequências danosas às arrecadações, quando apenas uma delas apresentar irregularidade ou sofrer outras contestações, podendo impedir o prosseguimento do recolhimento das demais.

Essa dita Notificação de lançamento também contraria o disposto no artigo 142 do CTN, que lista os procedimentos para constituição do crédito tributário, como tratado anteriormente neste Voto.

Dessa forma, a chamada Notificação de Lançamento do ITR não é, propriamente, uma das formas de exigência de crédito tributário, uma vez que, inclusive, não segue os ditames do CTN e do Processo Administrativo Fiscal.

É um instrumento de cobrança do ITR e das demais Contribuições. Assim sendo, não está essa dita Notificação de Lançamento sujeita às normas legais que cuidam de nulidade, a qual, não deve ser acolhida.”

Para fortalecer ainda mais as argumentações transcritas, saliento que, nos termos do disposto no artigo 16 do CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”, ou seja, é uma exação desvinculada de qualquer atuação estatal, decorrente da função do *jus imperii* do Estado.

As contribuições sociais do artigo 149 da Constituição Federal, por sua vez, são exações fiscais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, submetidas à disciplina do artigo 146, III, da Carta Magna (normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e suas espécies). Hoje, não pode haver mais dúvida quanto a sua natureza tributária, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.861  
ACÓRDÃO N° : 302-35.109

decorrência de sua submissão ao regime tributário. São, assim, como os impostos, compulsórias, embora deles se distinguindo, evidentemente.

Vê-se, mais uma vez, que a Notificação de Lançamento “dita” do ITR é muito mais abrangente, englobando espécies de tributos diferenciadas, com objetivos distintos.

Portanto, não há como submeter este tipo de Notificação às mesmas exigências às quais são submetidas as Notificações de Lançamento de impostos.

Por todas estas razões, rejeito a preliminar argüida.

Ultrapassada a preliminar, passemos à análise do mérito do litígio.

Na hipótese dos autos, argüi o Contribuinte a incostitucionalidade da Lei nº 8.847/94, fundamentando-se no Princípio Geral de Direito da Irretroatividade da Lei, em especial, das leis tributárias e requerendo a anulação do lançamento do ITR/94.

Bem se conduziu o Julgador *a quo* ao enfrentar esta matéria, razão pela qual adoto e transcrevo os fundamentos da decisão recorrida:

“Quanto à alegação de que o lançamento do ITR é ilegal e inconstitucional por afrontar a Constituição Federal, art. 150, III, *a* e *b*, cumpre dizer que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada, no Direito pário, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, *a* e III, *b*).

Entretanto, é importante esclarecer que a Lei nº 8.847/1994, em que se fundamentou o lançamento do ITR/ 1994, originou-se de projeto de conversão da Medida Provisória (MP) nº 399, de 29/12/1993, publicada no Diário Oficial da União do dia 31/12/1993.

O VTN utilizado como base de cálculo do imposto foi o VTNm, apurado no dia 31 de dezembro de 1993, como requereu a interessada.

A Lei nº 8.847/1994 que trata do lançamento do ITR, assim dispõe quanto à sua base de cálculo (VTN/ VTNm):

*“Art. 3º- A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior.*

*Omissis*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.861  
ACÓRDÃO N° : 302-35.109

*Parágrafo 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 da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.”*

A base de cálculo do ITR é o Valor da Terra Nua (declarado ou o mínimo), apurado no dia 31 de dezembro do exercício imediatamente anterior, podendo ser superior ou inferior ao valor de exercícios passados, dependendo dos valores praticados no mercado imobiliário de terras rurais naquela data.

Na lei, não há qualquer previsão de correção monetária da base de cálculo do ITR de um exercício para o outro, não prosperando, portanto, as alegações de majoração do imposto em relação a exercícios anteriores.

A Secretaria da Receita Federal, em cumprimento ao disposto no Decreto nº 84.685/1980, art. 7º, parágrafos 2º e 3º, e na Lei nº 8.847/1994, art. 3º, parágrafo 2º, rejeitou o Valor da Terra Nua (VTN), informado pelo contribuinte na declaração do ITR, que foi inferior ao mínimo fixado, por hectare, para o município de localização do imóvel tributado e adotou, para efeito de cálculo do imposto, o VTN mínimo fixado pela Instrução Normativa (IN/SRF) nº 16/1995.

Os VTNm dos Municípios de cada Estado, apurados no dia 31 de dezembro de 1993, para o lançamento do ITR/1994, foram estabelecidos com base nas informações de valores de terras nuas fornecidos pelas Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, bem como, no nível microrregional, pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), estatisticamente tratados e ponderados de modo a evitar grandes variações entre municípios limítrofes e de um exercício para o outro, exceto para o Estado de São Paulo, cujos VTNm adotados foram os VTN informados pelo Instituto de Economia Agrícola (IEA), e aprovados em reunião de que participaram representantes do Ministério da Agricultura, do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) e das Secretarias Estaduais de Agricultura.”

Assim, e apenas para fortalecer ainda mais os fundamentos retrocitados, não cabe discorrer sobre majoração e/ou atualização monetária dos valores utilizados para o lançamento do ITR, pois sua base de cálculo foi definida pela Lei,

*Eduardo*

e

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.861  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.109

representa o Valor da Terra Nua no dia 31 de dezembro do exercício imediatamente anterior.

O VTN mínimo, por sua vez, é fixado com base em levantamento de preços do hectare da terra nua, vigentes no dia 31 de dezembro do exercício imediatamente anterior, e não por meio de correção monetária dos VTN mínimos dos exercícios passados.

Na hipótese vertente, portanto, não há que se falar em aumento ou modificação da base de cálculo do tributo. Houve, sim, fixação do Valor da Terra Nua mínimo, por hectare, para o município de localização do imóvel rural cujo ITR está *sub judice*, por Instrução Normativa fundamentada na legislação de regência.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2002

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
2<sup>a</sup> CÂMARA

Processo nº: 13163.000018/95-71  
Recurso nº: 122.861

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento

Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda  
Nacional junto à 2<sup>a</sup> Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.109.

Brasília-DF, 19/04/02

MF - 3.º Conselho de Contribuintes  
  
Henrique Prado Neves  
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 20.4.2002

LEANDRO FELIPE BUENO  
PEN/DF