



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13688.000084/00-33  
SESSÃO DE : 15 de abril de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 330-30.665  
RECURSO Nº : 123.689  
RECORRENTE : DECIO BRUXEL  
RECORRIDA : DRJ/JUIZ DE FORA/MG

**ITR/96.**

**PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO E DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DA FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ITR/96 PELA IN 42/96.**

Os fatos geradores do ITR/1995 e do ITR/1996 são distintos, pode até mesmo ocorrer de serem diferentes os valores das respectivas bases de cálculo, diante do que resulta sem fundamento lógico ou legal a aventada invalidade do lançamento do ITR/1996 decorrente do fato de não ter sido ainda decidido definitivamente o processo referente à contestação da exigência relativa a 1995.

A utilização do VTNm como base de cálculo do ITR não pode nem de longe ser confundido com um arbitramento. A circunstância de utilização dessa base de cálculo alternativa, o rito de apuração dos valores de VTNm, e mesmo a sua desconsideração em face da apresentação de laudo competente, são procedimentos perfeitamente definidos no texto legal. A Lei 8.847/94 estabeleceu o critério jurídico para a apuração dos valores de VTNm para cada exercício, não cabe fazer mera correção monetária do valor de um exercício para outro, porém o § 2º do art. 3º da referida lei autoriza e determina que a SRF com audiência de outros órgãos fixe os valores referidos para cada exercício, dessa forma, desde que cumpridos os limites legais definidos, a fixação dos valores de referência(VTNm) pode se dar por meio de instrução normativa, que é um dos meios de expressão da autoridade representada pelo Secretário da Receita Federal.

**AFASTADAS AS PRELIMINARES.**

**LAUDO DE AVALIAÇÃO. VALOR DE TERRA NUA. GRAU DE UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL.**

O laudo apresentado por ocasião do recurso voluntário atende às exigências técnicas, indica fontes consultadas e demonstra o valor da propriedade, bem como aponta a distribuição da área total do imóvel, com indicação das áreas de reserva legal e de preservação permanente.

Conforme a legislação vigente, MP 2.166-67/01, observa-se a validade das informações relativas às áreas de reserva legal e de preservação permanente. Fica o contribuinte responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos no diploma legal, caso se comprove posteriormente que a sua informação não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções penais aplicáveis. Também o avaliador, responsável técnico, está obrigado sob as penas da lei pelo laudo apresentado. As informações colhidas pelos engenheiros autores dos laudos agrônômicos não podem ser sumariamente desconsideradas por serem idôneas até prova em contrário.

Conforme informação colhida no laudo técnico, consoante com o afirmado no recurso, a propriedade durante o exercício de 1995 ainda

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.689  
ACÓRDÃO N° : 303-30.665

estava sendo preparada em termos de infraestrutura para permitir a partir de 1996 criação de gado e outras atividades. Para que a área da propriedade em 1995 pudesse ser considerada utilizada seria necessário comprovar a implantação de projeto técnico nos termos do art. 7º da Lei 8.629/93.

Portanto, acata-se o Valor de Terra Nua demonstrado no Laudo Técnico, as áreas de preservação permanente e de reserva legal especificadas, devendo, no entanto, continuar se considerando a alíquota correspondente a uma utilização inferior a 30% da propriedade em 1995, sem agravamento da alíquota.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento sob o argumento de que até então não se decidira o processo relativo ao VTN do ano anterior, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade da utilização dos valores fixados em IN para a base de cálculo do VTN tributado, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis e Nanci Gama; no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para acatar as pretensões do contribuinte salvo, com relação ao grau de utilização acima de 30%, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo de Assis que dava provimento integral.

Brasília-DF, em 15 de abril de 2003

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665  
RECORRENTE : DECIO BRUXEL  
RECORRIDA : DRJ/JUIZ DE FORA/MG  
RELATOR : ZENALDO LOIBMAN

## RELATÓRIO

Trata-se de NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO (fls. 19) lavrado contra o contribuinte identificado em epígrafe para exigência do crédito tributário relativo ao ITR/96, no valor de R\$ 8.172,44, do imóvel denominado Fazenda São Domingos, cadastrado na SRF sob o nº 3958980.3, com área de 3.060,30 hectares.

Inconformado com a exigência o contribuinte impugnou o valor lançado, tempestivamente, nos termos dos documentos de fls. 01/18. Em resumo, assim se defende:

- 1) Na impugnação do lançamento do ITR/95, o impugnante juntou laudo técnico e pediu a consideração dos seus dados para os lançamentos seguintes, mas isso não ocorreu;
- 2) O lançamento relativo a 1995 também foi impugnado, Ainda sem decisão definitiva, o que invalida o lançamento em causa;
- 3) Tratando-se de matéria técnica, requer a realização de perícia, o que comprovará as informações do laudo técnico;
- 4) São mantidos na propriedade 171 animais de grande porte e 116 animais de médio porte, o que está perfeitamente dentro dos índices de lotação por zona de pecuária, fixado pelo Poder Executivo Federal;
- 5) Não tem procedência a aplicação da alíquota agravada (duplicação do art. 5º, § 3º da Lei 8.84794), quando o interessado comprova utilização da propriedade em nível superior;
- 6) Não foi dada ao contribuinte a oportunidade de informar à SRF a modificação dos índices de utilização da propriedade, sendo que a partir dos dados apresentados por laudo técnico, requer a revisão do lançamento no tocante aos índices de utilização efetiva e do Valor de Terra Nua.
- 7) Ha ilegalidades e inconstitucionalidades na fixação do VTNm de conformidade com os valores constantes do lançamento do ITR/95, sendo que a mais flagrante é a infração ao princípio da estrita legalidade, pelo qual somente lei pode estabelecer o montante da base de cálculo do imposto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

A DRJ/Juiz de Fora decidiu pela **procedência do lançamento tributário**, tendo se baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- a) As normas em vigor gozam de presunção de legalidade. A autoridade administrativa julgadora não tem competência para discutir a validade jurídica de qualquer ato legal, muito menos discutir pretensa inconstitucionalidade;
- b) O lançamento foi efetuado com base no Valor de Terra Nua mínimo, para contestar cabe ao contribuinte nos termos da Lei 8.847/94 apresentar laudo técnico competente, para demonstrar as peculiaridades da propriedade, que demonstrem ser inadequado o valor médio fixado para o município de localização;
- c) As alterações de dados pleiteadas na impugnação não se sustentam em prova cabal de sua veracidade. O laudo de fl. 22 não é aceitável por ser prova produzida pelo próprio interessado, ou seja, não altera a convicção do julgador documento confeccionado por quem litiga, que tem interesse na aceitação dos seus termos;
- d) A área de reserva legal de 750,0 hectares, precisa necessariamente estar averbada à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis, para a consideração de ser área isenta de imposto;
- e) A área de preservação permanente, de 220,0 hectares, precisa ser comprovada pela adequação da área ao Código Florestal (Lei 4.771/65 com as alterações da Lei 7803/89);
- f) Mesmo considerando a estatística de animais alegada na impugnação, 171 animais de grande porte e 116 animais de médio porte, nenhuma alteração haveria quanto à exigência de crédito tributário, posto que permaneceria a base de cálculo representada pelo VTNm e a mesma alíquota de 1,9%. A utilização da Tabela I, contestada pelo interessado, apenas seguiu os critérios fixados no art. 5º da Lei 8.847/94. Migrar para outra tabela só seria possível na hipótese de erro de localização do imóvel, o que não é o caso;
- g) O contribuinte levanta o argumento de que o lançamento combatido não tem valor jurídico, por tomar em conta a exigência relativa a 1995 que teria sido contestada, sem que se conheça ainda a decisão final. Ocorre que se tratam de exercícios distintos com fatos geradores do ITR também distintos. Não há razão alguma para se sustar o lançamento do ITR/96;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

h) Afirma o impugnante que a última declaração exigida pela SRF foi regulamentada pela IN SRF 45/94 e estava vinculada ao exercício de 1994. É correto, porém deve ser esclarecido que a não exigência de declaração para os exercícios de 1995 e 1996, não implicou qualquer impedimento no sentido de o contribuinte, tendo observado alterações quanto ao perfil de ocupação da propriedade (a seu critério significativas), poder apresentar a DITR, fosse ela pertinente a 1995, a 1996, ou mesmo aos dois exercícios. Portanto não procede a alegação de que não foi dada ao contribuinte a oportunidade de informar à SRF a modificação dos índices de utilização;

i) É de se indeferir, por prescindível, o pedido de perícia formulado. Ocorre que os elementos constantes dos autos foram suficientes para que se formasse a convicção do julgador. A matéria de fato foi analisada a partir do laudo trazido ao processo e tido por ineficaz. A matéria de direito foi esquadrihada à luz do melhor direito.

Irresignada, a interessada comparece, tempestivamente, aos autos para apresentar seu recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes. Em resumo alega que:

- 1) Inicialmente, ressalte-se que o lançamento do ITR/96 foi realizado com base nos mesmos dados de utilização da terra relativos a 1995, com que o recorrente não pode concordar;
- 2) O grau de utilização considerado não se embasou em nenhuma informação, em qualquer fator técnico, não foram pedidos dados, não se procedeu a um recadastramento, para que se pudesse alterar o percentual de utilização, para mais ou para menos;
- 3) O recorrente já houvera juntado laudo técnico com referência ao lançamento do ITR/95, o qual impugnou, o que com certeza proporcionou ao fisco utilizar-se daqueles dados para o lançamento de 1996;
- 4) Como preliminar prejudicial questiona que o lançamento referente ao ITR/1995 foi impugnado regularmente, e ainda não foi proferida a decisão definitiva sobre o mesmo, o que invalida por completo o lançamento ora questionado;
- 5) Conforme já fora informado na DITR apresentada em 22/02/1995, a propriedade foi adquirida em 18/11/1994, ocasião em que foi informada a distribuição das áreas da propriedade. Há, entretanto, que se considerar que o informe foi estático, ou seja, foi declarada a situação do imóvel no momento da aquisição;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

- 6) Dado que o recorrente não adquiriu as terras para especulação, mas para o desenvolvimento de sua atividade, explorando a terra da forma, o mais técnico e racional possível, procedeu a benfeitorias (a terra foi adquirida praticamente sem benfeitorias) para dar suporte ao seu desenvolvimento econômico. Tal era a pobreza de investimentos na fazenda, que nem cercas existiam, muito menos havia pastagens formadas, sendo precário o estado de utilização à época, o que impedia manejo bovino;
- 7) Para comprovar a mudança nos índices de utilização da propriedade, o recorrente junta Laudo Técnico, devidamente assinado pelo recorrente na condição de Engenheiro Agrônomo, no livre exercício da profissão, registrado no CREA nº 8597/D, 8ª Região, Carteira reg. 21764 , Visto nº 3314-4ª Região;
- 8) Sendo por demais complexas as questões ligadas à tributação do ITR, tem o Conselho de Contribuintes permitido oportunidade aos contribuintes de juntarem laudos técnicos já na fase de julgamento em 2ª instância. Ocorre que a decisão recorrida afastou a eficácia da prova constituída pelo próprio impugnante, que detém o título de Engenheiro Agrônomo, e possui condições técnicas e jurídicas para a elaboração do laudo. Assim, antecipando-se a uma possível determinação pelo Conselho para apresentação de novo laudo, anexa-o, tendo sido produzido por perito competente, preenchidos todos os requisitos previstos na legislação para o fim de revisão do lançamento, estando de acordo com as normas técnicas da ABNT;
- 9) Para a elaboração do laudo foi feito estudo minucioso de toda a documentação do imóvel e uma criteriosa vistoria *in loco*, onde foram evidenciadas as suas características, incluindo amplo registro fotográfico. Diga-se que as informações foram levantadas de boa-fé em entrevistas e pesquisas realizadas para a obtenção dos valores, e não destoa do Laudo apresentado na fase impugnatória;
- 10) Na peça impugnatória já havia esclarecido que no ano de 1994/95 foi dado início de destoca e desmate para a formação de pastagens, e mesmo considerando que ainda não foi possível a formação de toda a área aproveitável em pastagens, pois é um processo lento e gradual, é de se considerar que toda a área já está sendo utilizada para a criação animal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

- 11) Juntou também a averbação em C.R.I das áreas já aprovadas pelo IEF para produção de carvão, destoca e desmate de áreas que serão destinadas à formação de pastagens melhoradas;
- 12) Toda a área encontra-se cercada e utilizada para pastoreio do gado, mesmo sendo temporário, devido às condições do solo, vegetação e clima;
- 13) Na avaliação da questão técnica, de fato deve ser observado que a região noroeste de MG, mais especificamente o município de Santa Fé de Minas, é região de terras áridas, que necessitam de 10 a 20 hectares para cada animal utilizar como pasto, pois as chuvas são muito concentradas, o que faz secar a vegetação, impedindo maior eficiência;
- 14) Desde a sua aquisição até o momento a fazenda sofreu enormes modificações e melhorias, sendo hoje totalmente utilizada nas áreas aproveitáveis;
- 15) A produção de prova pericial foi rechaçada pela autoridade julgadora *a quo*, porém tratando-se de matéria técnica, é bastante que se faça o remanejamento de áreas e o índice de utilização na notificação de lançamento, adequando-se aos números e valores demonstrados no laudo técnico, juntado aos autos, para ocorrer substancial redução do ITR;
- 16) É incabível a utilização da alíquota agravada, em dobro, que constitui penalidade para o contribuinte que subutiliza área rural, em percentual inferior a 30% por dois exercícios consecutivos. Ora, é cristalino que tal não ocorre com a propriedade em questão, o que se comprova é exatamente o oposto; o recorrente é um empreendedor que serve de exemplo de como se deve aproveitar a propriedade rural, ao contrário do que fazem os especuladores;
- 17) Quanto à matéria de direito reafirma: a) Não pode concordar com o VTN utilizado como base de cálculo. Conforme a legislação regente, o ITR é dos impostos lançados por homologação, ou seja, através da Declaração de ITR (DITR) o contribuinte informa ao fisco o Valor da Terra Nua e os demais fatores exigidos componentes da estrutura da base de cálculo, e com base nesse valor, a repartição faz o lançamento do imposto. Acontece que a última DITR exigida pela SRF foi regulamentada através da IN SRF 45/1994, que aprovou o modelo para a DITR 1994. A partir de então nenhuma outra declaração foi exigida do contribuinte. Comparando-se o VTN



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.689  
ACÓRDÃO N° : 303-30.665

aprovado pela IN SRF 42/96 com o VTN utilizado como base de cálculo do ITR/1993 verifica-se que, irregularmente, houve um substancial aumento da mesma base, significando **aumento real** no valor lançado, SEM AMPARO LEGAL;

- 18) Conforme está claro na legislação regente (art. 3º, § 3º da Lei 8.847/94 e art. 5º da Lei 8.850/94), o VTN aceito relativo ao ano de 1993 deveria, a partir de janeiro de 1994, ser convertido em UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1994, ou seja, pelo valor de CR\$ 187,77, admitido a partir daí apenas a atualização monetária;
- 19) Basta comparar o lançamento do ITR/1995 com os relativos aos exercícios de 1993 e 1994, para se constatar que a partir do exercício de 1993, por força dos dispositivos supracitados, e consoante os ditames constitucionais, bem como o CTN, somente se admite a atualização monetária equivalente à variação da UFIR para os exercícios seguintes, até que ocorra nova alteração nos critérios fixados por lei;
- 20) Conforme consta às fls. 66/76, levanta questionamentos de ilegalidade e inconstitucionalidade da fixação do VTNm, através da IN SRF 42/96;
- 21) Requer, por fim, que seja dado provimento ao recurso, para que se determine o cancelamento da exigência fiscal, com a conseqüente revisão do lançamento do ITR/1996, de conformidade com os novos parâmetros objeto das informações apresentadas, o que resultará na redução do ITR e das demais contribuições administradas pela SRF (CNA e CONTAG).

Consta à fl. 78 comprovante de recolhimento do depósito recursal, com vistas a garantir o seguimento do recurso voluntário.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

### VOTO

É de se conhecer do recurso, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

O recorrente levanta preliminarmente duas questões:

1) Como questão prejudicial: O lançamento do ITR/1995 foi regularmente impugnado e ainda não foi proferida a decisão definitiva sobre o mesmo, o que invalida por completo o lançamento do ITR/1996, que se baseou nos mesmos dados do imóvel utilizados no lançamento do ITR/95.

2) Apresenta questionamento sobre a ilegalidade/inconstitucionalidade quanto à fixação do VTNm através da IN SRF 42/96 (conforme está às fls. 66/76).

Analisemos a questão prejudicial proposta. De início, equivoca-se o recorrente quando identifica no caso do ITR/1996 lançamento por homologação; de fato essa modalidade só começou a ser praticada no que tange a esse tributo a partir do exercício de 1997. Aliás, é o próprio recorrente quem descreve corretamente à fl. 63 que a administração tributária, para o lançamento do ITR/96, utilizou-se dos dados declarados pelo contribuinte para a partir deles proceder ao lançamento por meio de Notificação. Mas que dados teriam sido utilizados se a última declaração de ITR exigida pela SRF teria sido a de 1994? Pois é, conforme foi satisfatoriamente explicado na decisão recorrida o aproveitamento dos dados gerais constantes da DITR/1994 visou a reduzir procedimentos burocráticos para efetivação das notificações de lançamento, porém, de forma alguma inibiu a possibilidade de apresentação de dados atualizados pelo contribuinte se fosse da sua conveniência, principalmente quando se referissem a sensíveis mudanças no perfil de utilização do imóvel ou no valor específico da terra nua, sujeito a alterações que independem do comportamento inflacionário da economia ou de simples atualizações monetárias.

Andou bem o julgador singular quando esclareceu que os fatos geradores do ITR/1995 e do ITR/1996 são distintos, pode até mesmo ocorrer de serem diferentes os valores das respectivas bases de cálculo, diante do que resulta sem fundamento lógico ou legal a aventada invalidade do lançamento do ITR/1996 decorrente do fato de não ter sido ainda decidido definitivamente o processo referente à contestação da exigência relativa a 1995. Afasto a prejudicial.

Quanto à ilegalidade/inconstitucionalidade da fixação do VTNm (como base de cálculo do ITR/96) por meio da IN 42/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

Primeiramente cabe afastar da discussão nesta instância administrativa qualquer insinuação ou acusação direta de inconstitucionalidade da lei, por carecer esta Câmara de competência para tal. As leis nascem do Poder Legislativo gozando da presunção de constitucionalidade até que o STF em ação direta declare em contrário, ou o estabeleça de forma indireta, porém, com efeito, apenas interpartes. Nenhuma decisão da Corte Constitucional invalidou a base legal do ITR.

Antes disso, a análise de constitucionalidade levada a efeito no âmbito das Comissões de Constituição e Justiça da Câmara Federal e do Senado, constitui no processo legislativo um dos níveis prévios de controle de constitucionalidade do ordenamento jurídico pátrio; o fato é que no decorrer da elaboração da Lei 8.847/94, no seu texto final nenhuma contradição com a Constituição ou com normas outras, que lhe fossem hierarquicamente superiores, foi constatada.

Há quem pretenda afirmar uma suposta infração ao art. 148 do CTN, intenta-se que o art. 18 da Lei 8.847/94 lhe represente afronta. Em absoluto não há contradição;

A utilização do VTNm como base de cálculo do ITR não pode nem de longe ser confundido com um arbitramento. A circunstância de utilização dessa base de cálculo alternativa, o rito de apuração dos valores de VTNm, e mesmo a sua desconsideração em face da apresentação de laudo competente, são procedimentos perfeitamente definidos no texto legal.

Ocorre que o art. 3º da Lei nº 8.847/94 contém, além do *caput*, quatro parágrafos. O § 2º reporta-se especificamente ao Valor de Terra Nua mínimo (VTNm), especificando a quem compete, e de que forma, apurar tais valores. Uma interpretação sistemática do *caput*, considerados conjuntamente com os parágrafos do art. 3º e o texto integral da lei referida, incluído o art. 18, não dá suporte à alegação da suposta inovação de critério pela SRF. Quando o § 4º autorizou à administração tributária a rever o VTNm que viesse a ser questionado pelo contribuinte, referiu-se claramente à situação em que tendo sido descartado o valor declarado, por ser dado incongruente com outras informações disponíveis ao fisco, ou mesmo, na hipótese de omissão de declaração, cabe à SRF lançar o tributo tomando para base de cálculo a alternativa legalmente prevista do VTNm, ressalvando, contudo, o direito do contribuinte de poder contestar, por meio de laudo técnico competente, o valor utilizado alternativamente na base de cálculo, que é valor genérico de referência, representando um critério legal objetivo cuja utilização foi autorizada por lei. Não são valores arbitrados, porém resultantes de levantamento de preços do hectare de terra nua nos moldes definidos no § 2º.

Diante da objetividade e da clareza do texto legal - § 4º do art. 3º da lei 8.874/94 - é inegável que a lei outorgou ao administrador tributário o poder de rever, a pedido do contribuinte, o Valor da Terra Nua mínimo, à luz de determinados meios de prova, ou seja, laudo técnico, cujos requisitos de elaboração e emissão estão

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

fixados em ato normativo específico. Quando ficar comprovado que o valor da propriedade objeto do lançamento situa-se abaixo do VTNm, impõe-se a revisão do VTN, inclusive o mínimo, porque assim determina a lei. O mesmo raciocínio é válido para o caso de valor supostamente declarado com erro.

O ônus do contribuinte, então, resume-se em trazer aos autos provas idôneas e tecnicamente aceitáveis sobre o valor do imóvel. Os laudos de avaliação, para que tenham validade, devem ser elaborados por peritos habilitados, e devem revestir-se de formalidades e exigências técnicas mínimas, daí a exigência legal expressa de capacidade técnica e habilitação profissional suficientes a produzir um documento técnico capaz de apurar elementos que possam servir de motivação a um convencimento da autoridade administrativa competente (lançadora ou julgadora) quanto ao Valor da Terra Nua de imóvel específico, convicção que necessariamente deverá se basear nas suas peculiaridades demonstradas em laudo. Daí, entende-se que a referência que normas complementares administrativas fazem à observância das normas da ABNT indica muito mais um modelo a ser seguido, porquanto na NBR 8.799/85 estão descritas providências que se forem seguidas certamente levarão a um trabalho técnico com idoneidade para o fim desejado de demonstrar um Valor de Terra Nua específico. Vale dizer, que nem sempre, outros tipos de dados ou relatórios são incapazes de formar convicção. Mas, por outro lado, é também evidente que uma interpretação sistemática e teleológica do diploma legal sob análise, não autoriza a aceitação de mera declaração de VTN, ainda que tal assertiva seja da lavra de técnico habilitado e registrado, nem mesmo quando parta de órgão de governo de qualquer esfera sem que se demonstre o afirmado. Essa imposição é da lei.

Sobre a metodologia preconizada no referido § 2º, é bom que se esclareça que para a determinação do VTNm referente ao ITR a SRF utilizou como fonte os valores mínimos de terra nua levantados pela Fundação Getúlio Vargas-FGV e pelas Secretarias de Agricultura dos Estados, obtidos com referência à data do fato gerador, ouvidos representantes do Ministério Extraordinário de Política Fundiária, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária-INCRA, Confederação Nacional de Agricultura-CNA e Confederação Nacional de Trabalhadores na Agricultura-CONTAG.

Muito diferente é a situação da pauta de valores referentes ao IPTU, que segundo entendimento jurisprudencial trazido à tona pelo recorrente, requer que a planta de valores deve fazer parte de texto de lei, que para se atribuir outro valor venal ao imóvel, que não o decorrente do ano anterior mais correção monetária, é mister lei, não bastando para isso simples decreto. No caso do ITR, a Lei 8.847/94 estabeleceu o critério jurídico para a apuração dos valores de VTNm para cada exercício, não cabe fazer mera correção monetária do valor de um exercício para outro, porém o § 2º do art. 3º da referida lei autoriza e determina que a SRF com audiência de outros órgãos fixe os valores referidos para cada exercício, dessa forma, desde que cumpridos os limites legais definidos, a fixação dos valores de referência (VTNm) pode se dar por meio de instrução normativa, que é um dos meios de expressão da autoridade representada pelo Secretário da Receita Federal. Ademais a tabela de valores é, em

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

princípio, simples valor de referência, somente servindo de base de cálculo alternativa no caso de omissão de declaração, ou de declaração de valor não merecedor de fé (em princípio quando abaixo do VTNm), sendo, contudo, prevista a apuração de VTN específico do imóvel em processo administrativo, a partir de laudo técnico com as características definidas na lei. Tudo conforme estabelece o art. 148 do CTN. Uma ressalva é que a fixação dos VTNm se dá segundo procedimento regular com base no citado § 2º, do art. 3º, da Lei 8.847/94, mas não consiste em simples arbitramento, mas sim com base em levantamento de preços do hectare de terra nua, para os diversos tipos de terra existentes no município. Mas é evidente que isso não traduz afronta, posto que o procedimento exigido, aponta critério objetivo, infinitamente menos amplo do que o procedimento de arbitramento.

O art. 18 da Lei 8.847/94 tão-somente assegura à SRF proceder ao lançamento de ofício do ITR com base nos dados que dispuser, nos casos de omissão de declaração ou de incorreção dos valores declarados. Evidente que dentre os dados que deverá dispor estão necessariamente os valores de VTNm apurados nos termos do art. 3º.

A menção à possibilidade de revisão do VTNm, mediante questionamento do contribuinte, assegura por evidente a possibilidade de ampla defesa, e a oportunidade de fazer prova quanto a um Valor de Terra Nua específico e distinto do valor genérico atribuído ao município de localização. Por isso rejeito esta preliminar.

Quanto ao mérito, há neste processo uma primeira questão em torno do Valor da Terra Nua. Pretende o recorrente que a base de cálculo do ITR/96 seja calculada a partir da base de cálculo do ITR/93, convertendo-se este valor pela UFIR de janeiro de 1994, e a partir daí procedendo-se apenas a uma atualização monetária. Afirma que tal procedimento está previsto no art. 3º, § 3º da Lei 8.847/94 e art. 5º da Lei 8.850/94.

Ambas as leis foram de 28/01/1994 e publicadas no mesmo D.O.U. Os arts. 4º e 5º da Lei 8.850/94 tão-somente repete o que consta na lei 8.847/94 no art. 1º e no art. 3º, § 3º, ou seja, que o fato gerador do ITR ocorre no dia 1º de janeiro de cada exercício e que a partir de 01/01/1994 o Valor de Terra Nua (VTN) será convertido em UFIR, pelo valor da UFIR no mês de janeiro do exercício da ocorrência do fato gerador. Tratou-se aí da simples conversão do valor monetário ao índice UFIR utilizado à época para efeito de declaração, em uma época de forte pressão inflacionária.

O art. 3º e seus parágrafos, da Lei 8.847/94, estabeleceram a base de cálculo do ITR. Conforme foi detalhadamente exposto na discussão das preliminares resulta desses dispositivos legais que o VTN será identificado entre o valor declarado pelo contribuinte e o VTNm explicitado no § 2º do referido art. 3º. A expressão "VTN aceito" constante do § 3º refere-se à opção acatada pelo fisco, posto que se o valor declarado estiver abaixo do mínimo, este último é que será utilizado para o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

lançamento. O § 4º afasta qualquer sombra de dúvida quanto a essa questão, ao referir-se à ampla possibilidade de o contribuinte contestar via laudo competente o VTNm .

Assim, para mim, não há dúvida que a leitura e interpretação praticadas pelo recorrente não correspondem ao que emana dos textos legais. No caso concreto, a base de cálculo utilizada para o lançamento do ITR/1996 foi o VTNm referente ao município de localização do imóvel, cujo valor foi explicitado pela IN 42/96 com referência a 31/12/1995. Tudo conforme previsão legal, como, alíás, também legal é a contestação ao VTNm utilizado, por parte do contribuinte, mediante apresentação de laudo competente.

Torna-se despicendo analisar a conduta do julgador *a quo* que rejeitou a consideração de dados de laudo técnico apresentado e assinado pelo próprio interessado na qualidade de Engenheiro Agrônomo habilitado para tal, tendo simultaneamente rejeitado o pedido de realização de perícia no imóvel, e não determinando nem sequer a apresentação de um outro laudo preparado por terceiro não interessado. Ocorre que além de reapresentar o seu próprio laudo, o contribuinte trouxe aos autos, anexo ao recurso voluntário, novo laudo técnico preparado por perito competente e segundo requisitos previstos na legislação e com observância das normas da ABNT, com isso assente o recorrente que, considerados os dados apresentados torna-se desnecessária a perícia anteriormente pretendida. Com isso ficou agora garantida a ampla defesa por parte do contribuinte e foi ultrapassada qualquer argüição quanto à conduta do julgador de Primeira Instância.

Há, entretanto um problema, conquanto tenha qualidade técnica e siga os parâmetros recomendados pela ABNT, os laudos apresentados são úteis apenas para a identificação das áreas de preservação permanente, de reserva legal, como também presente pesquisa de valor com utilização de dados referentes a 1995 e 1996, servindo para demonstrar o VTN da propriedade em foco. Quanto ao item de utilização do imóvel, apenas apresenta dado referente ao período de 1996 (média de 290 cabeças de gado, e ainda assim apenas declarado e não documentalmente comprovado) e quanto ao período-base de 1995, que é o que efetivamente interessa neste processo, que cuida do ITR/1996, afirma, conforme se vê à fl. 03 (informação prestada na impugnação pelo Sr. Décio Bruxel), que no ano de 1994/1995 foi dado início de destoca e desmate para a formação de pastagens, que em 1996 toda a área já se encontrava cercada e utilizada para pastoreio do gado, mesmo sendo temporário, devido às condições do solo, vegetação e clima, ao contrário do ano anterior 1994/1995, quando a área não era cercada, assim como também não era utilizada. A informação é reiterada à fl. 61 (item 3.1.12 do recurso).

Portanto, os dado sobre gado (efetivo pecuário) constante do laudo técnico de fls. 81/149 se reporta ao ano de 1996 (estoque médio em 1996), conforme está expressamente descrito às fls. 94 e 126, e não deve ser considerado quanto ao grau de utilização da propriedade rural em 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.689  
ACÓRDÃO N° : 303-30.665

Por outro lado, embora com base na legislação vigente não possamos considerar utilizada a área utilizável em 1995, porque para ser considerada utilizada seria necessário comprovar a implantação de projeto técnico nos termos do art. 7º da Lei 8.629/93, também não faz sentido a aplicação de alíquota agravada. A terra já estava sendo trabalhada, em busca de condições para pastoreio de gado e outras finalidades produtivas, tanto assim que o laudo apresentado atesta que em 1996 já se utilizava toda a pastagem nativa para criação de 290 cabeças de gado bovino de terceiros (em média). A propriedade foi adquirida em 18/11/1994, portanto embora em 31/12/1995 ainda não estivesse com utilização superior a 30%, estava sendo preparada sua infraestrutura para produzir, o que pode ser aferido a partir das informações do laudo técnico; com base nessas circunstâncias é de se aplicar a alíquota correspondente a uma utilização inferior a 30%, porém não agravada, já que ao final de 1995 era o primeiro ano sob a propriedade do contribuinte. A razão do agravamento previsto em lei é para desestimular o uso especulativo das propriedades rurais, e assim diante dos fatos narrados no processo seria um absurdo aplicá-lo justamente em relação a quem adquiriu terra nua e no espaço de um ano, ainda que não estivesse ainda em condição de utilização superior a 30%, estava preparando a infra-estrutura produtiva.

Ainda com respeito ao grau de utilização do imóvel rural resta analisar a questão das áreas de reserva legal e de preservação permanente. A decisão recorrida ignorou as áreas de preservação permanente e de reserva legal sob a alegação de que quanto à primeira deveria ser comprovada a adequação da área ao Código Florestal e quanto à segunda deveria ser comprovada sua averbação à margem do registro da propriedade no Registro de Imóveis.

É matéria conhecida no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Para analisar a questão das áreas de reserva legal, de preservação permanente e de interesse ecológico, devo dizer que a matéria esteve pacificada no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes por algum tempo no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente levantou-se questão sobre uma nova interpretação do § 7º do art. 10 introduzido na Lei 9.393/96 pela MP 2.166-67, quando confrontado com o que determina a Lei 4.771/66, com a redação dada pela MP 1.511/96 e alterações posteriores determinadas pela MP 2.166-67/2001. Analisemos com cuidado.

Uma consulta ao texto da Medida Provisória nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, esclarece que ela determinou alterações na Lei 4.771/65 (arts. 1º, 4º, 14, 16 e 44) e também acrescentou um § 7º ao art. 10º da Lei 9.393/1996.

Sublinhe-se que um mesmo texto normativo, a MP 2.166-67/2001 determinou alterações na Lei 4.771/65 (Código Florestal) e na Lei 9.393/96, incluindo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

nesta um § 7º que trata especificamente de declaração, para fim de isenção de ITR, de áreas de preservação permanente, reserva legal e de servidão florestal.

A questão que se pretende levantar como uma nova interpretação a ser dada ao disposto no referido § 7º, seria a de que a redação da Lei 4.771/65 manteria a exigência de averbação à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro do Imóvel, e que a não satisfação de tal exigência desautorizaria o reconhecimento de isenção das áreas mencionadas no cálculo do ITR.

Uma interpretação sistemática e teleológica do dispositivo legal não autoriza o entendimento. Como se justificaria que o mesmo texto legal, a MP 2.166-67/2001 pudesse ao recomendar alterações no Código Florestal pretender que se observasse como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR a averbação das áreas mencionadas e em outra passagem destinar comando que altera a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o § 7º do art. 10, com a determinação de que a declaração para o fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” (preservação permanente e reserva legal) e “d” (servidão florestal) do inciso II, § 1º do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, acrescentando, contudo, que é de sua responsabilidade qualquer comprovação posterior pelo fisco de inveracidade da declaração.

De fato, não há contradição na MP citada. As referências que existem na Lei 4.771/65 (Código Florestal), já consideradas as alterações introduzidas pela MP são claramente voltadas ao cuidado de manter tais áreas sob preservação, onde a averbação da área de reserva legal ou de servidão florestal deve ser feita para que conste nos termos de transmissão do imóvel a qualquer título. Observa-se idêntica preocupação quanto à posse de imóvel rural, conforme art. 16, § 10 da Lei 4.771/65, quando, por não ser viável a providência da averbação na matrícula do imóvel, assegura-se a área de reserva legal mediante Termo de Ajustamento de Conduta firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente.

Quando a finalidade é obter reconhecimento de isenção de áreas a serem consideradas na cobrança do ITR, a norma determina literalmente (art. 10, § 7º, Lei 9.393/96) a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, sob responsabilidade quanto a posterior comprovação de inveracidade da declaração.

Se não há obrigatoriedade de prévia comprovação para o fim especificado, muito menos há de que as respectivas áreas estejam averbadas. O comando da averbação tem por finalidade a segurança do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título.

Por outro lado, nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa por em dúvida ser a área declarada efetivamente de preservação permanente ou de reserva legal, ou de servidão florestal. Nesse caso cabe investigar, solicitar comprovações idôneas a demonstrar o estado da propriedade. O que não se

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.689  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.665

admite é que afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como obstáculo ao reconhecimento dessas áreas como isentas no cálculo do ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

Portanto, não concordo com a decisão recorrida quando afirma (fl. 81) que deixa de considerar as áreas de preservação permanente, de reserva legal e de interesse ecológico declaradas, por falta de comprovação. A exigência é descabida, não encontra respaldo legal, somente podendo a informação declarada ser refutada como decorrência de descaracterização do estado alegado para tais áreas mediante comprovação da inveracidade da declaração. Ademais, no caso concreto o contribuinte fez juntar aos autos os documentos de fls. 137/141, que atestam as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Segundo dados constantes do laudo técnico é de se considerar para a propriedade a seguinte distribuição das áreas:

a) Área Total	:3.060,33 hectares
b) Área de Preservação Permanente	: 158,00 “
c) Área de reserva Legal	: 1.312,00 “
d) Área Tributável	: 1.590,33 “

Não é de se subtrair a área ocupada com benfeitorias posto que no ano de 1995, não houve utilização efetiva da propriedade, conforme acima explicitado.

Considerando a área de 1.590,33 hectares utilizável e índice de utilização inferior a 30%, consultando-se a Tabela I do anexo da Lei 8.847/94, chega-se à alíquota aplicável de 1,90%.

Pelo exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial ao recurso voluntário** para acatar o VTN demonstrado no laudo técnico, acatar as áreas de preservação permanente e de reserva legal explicitadas, considerando, entretanto percentual de utilização inferior a 30%, sem agravamento da alíquota, diante do acima exposto.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2003

  
ZENALDO LOIBMAN – Relator



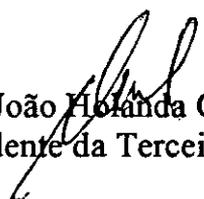
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº: 13688.000084/00-33  
Recurso n.º: 123.689

**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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.665.

Brasília- DF 06 de junho de 2003

  
João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: