



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13827.000300/95-15
SESSÃO DE : 05 de dezembro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596
RECURSO Nº : 121.046
RECORRENTE : ALCIDES BERNARDI
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ITR/94. LANÇAMENTO. VTN. O Laudo de Avaliação que não demonstre o atendimento dos requisitos da NBR 8.799/85 da ABNT é documento inábil para revisão do VTN mínimo.
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Irineu Bianchi, relator. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 05 de dezembro de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora Designada

12 JUL 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SÉRGIO SILVEIRA MELO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO. Ausente o Conselheiro ZENALDO LOIBMAN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596
RECORRENTE : ALCIDES BERNARDI
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : IRINEU BIANCHI
RELATOR DESIG. : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

ALCIDES BERNARDI, devidamente qualificado nos autos, foi notificado do lançamento do Imposto Territorial Rural – ITR e demais contribuições, no valor de 10.604,94 UFIR, referente ao exercício de 1994, no imóvel rural denominado “Fazenda Jaú do Canaã Paraense”, de sua propriedade, localizado no Município de São Felix do Xingu, Estado do Pará, inscrito na Secretaria da Receita Federal sob nº 0243036.3.

Inconformado, impugnou o valor lançado a título de ITR (fls. 1), alegando em síntese que o referido valor não condiz com a realidade do imóvel, por tratar-se de área totalmente inexplorada, distante 130 km da cidade e ainda a ser desbravada.

Juntou os documentos de fls. 2/9 e após intimado para a apresentação de documentos suplementares (fls. 16), acostou aos autos laudo técnico de avaliação (fls. 21/23) subscrito por Engenheiro Agrônomo e Laudo de Avaliação (fls. 25/26), firmado pela Emater do Estado do Pará.

Encaminhados os autos à Delegacia de Julgamentos, seguiu-se a decisão de fls. 29/32, que julgou improcedente a impugnação, sendo assim ementada:

VALOR DA TERRA NUA.

O Valor da Terra Nua - VTN - declarado pelo contribuinte será rejeitado pela Secretaria da Receita Federal, quando inferior ao VTNm/ha fixado para o município de localização do imóvel rural.

REDUÇÃO DO VTNm. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

A autoridade julgadora só pode rever, a prudente critério, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, a vista de perícia ou laudo técnico, elaborado por perito ou entidade especializada, obedecidos os requisitos mínimos da ABNT e com ART, devidamente registrada no CREA.

NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

O não atendimento à intimação prejudica a apreciação do pleito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Como razões de decidir, o Julgador Singular entendeu basicamente que os laudos apresentados não atendem às exigências legais, circunstância que impossibilita a revisão do lançamento.

Ciente da decisão (fls. 38), o interessado interpôs recurso voluntário (fls. 44/49) a este Terceiro Conselho de Contribuintes, repisando os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório. *pa*

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

VOTO VENCEDOR

Preliminarmente, gostaria de esclarecer que entendo não competir a este Conselho manifestar-se sobre questões relacionadas à constitucionalidade das leis.

Hugo de Brito Machado (*in Temas de Direito Tributário*, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134), afirma que:

“... Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.”

A Coordenação do Sistema de Tributação da SRF assim se pronunciou através do Parecer Normativo CST nº 329, de 1970:

“...Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Em abono de suas decisões, vale citar-se Ruy Barbosa Nogueira, in "Da interpretação e da aplicação das leis tributárias" (1965, pág. 42):

Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar, porque não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do "poder executivo".

À pág. 35, citando Tito Resende, continua:

"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."

Concordo com tais argumentos, entendendo que não cabe a este Conselho rejeitar a aplicação de lei por entendê-la inconstitucional, sem embasamento em decisão do Poder Judiciário.

O contribuinte, entendendo que o VTN mínimo, utilizado pela SRF para no lançamento do ITR/94, estava fora da realidade, apresentou impugnação acompanhado de Laudo de Avaliação emitido pela Prefeitura Municipal de São Félix do Xingu, com data de 12/09/95, estimando em R\$ 12,50 o Valor da Terra Nua por hectare.

O Valor da Terra Nua mínimo por hectare foi fixado pela Secretaria da Receita Federal por meio da Instrução Normativa SRF n.º 16/95 em 111,80 UFIR/ha.

Após demanda da DRJ para que fossem acostadas as avaliações por ela discriminadas, apresentou o Laudo de fl. 22/23, assinado por engenheiro agrônomo acompanhado de ART registrada no CREA em São Paulo, que considerou o valor de R\$ 43.380,00 (14,46 por hectare) com data de 03/07/97. Anexou, ainda, outro Laudo, emitido pela EMATER do Estado do Pará, que avaliou em R\$15,00 por hectare, em 11/07/97.

No recurso não acrescentou outro Laudo.

Em sua declaração, o contribuinte havia apresentado como base de cálculo para o ITR um VTN inferior àquele mínimo estabelecido pela SRF por meio da Instrução Normativa, em consonância com o que reza a Lei n.º 8.847, de 28/01/94, artigo 3.º, parágrafo 2.º.

Por este motivo, a Receita efetuou o lançamento com base no VTNm constante daquela Instrução. Ao proceder dessa forma, a autoridade realizou lançamento de ofício, modalidade explicitamente prevista para o tributo no artigo 6.º da Lei acima mencionada. Com efeito, conforme tal dispositivo:

and

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

“O lançamento do ITR será efetuado de ofício, podendo alternativamente, serem utilizadas as modalidades com base em declaração ou por homologação.”(grifo meu)

Vindo ao encontro de tal norma, reza o artigo 18 do mesmo diploma legal que:

“Nos casos de omissão de declaração ou informação, bem assim de subvaliação ou incorreção dos valores declarados por parte do contribuinte, a SRF procederá à determinação e ao lançamento do ITR com base em dados de que dispuser.”

Ressalte-se que tais normas estão em perfeita consonância com o que dispõe o artigo 149, inciso I, do CTN, ou seja, que o lançamento é efetuado de ofício quando a lei assim o determinar.

Para a atribuição do VTNm são consideradas as características gerais do município onde está localizada o imóvel rural. Sua fixação tem como efeito principal criar uma presunção *juris tantum* em favor da Fazenda Pública, invertendo o ônus da prova caso o contribuinte se insurja contra o valor de pauta estabelecido na legislação.

Segundo o parágrafo 4.º do artigo 3.º da Lei 8.847/94 a autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o VTNm que vier a ser questionado pelo contribuinte.

Cabe, então, indagar quais seriam as autoridades competentes para tanto. Ora, não resta nenhuma dúvida que à autoridade lançadora compete rever, de ofício, seus próprios atos quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não apreciado por ocasião do lançamento anterior (CTN, art. 145, inciso III c/c CTN, art. 149, inciso IX).

Por outro lado, efetuado o lançamento de ofício pela autoridade competente, cabe às instâncias administrativas de julgamento a apreciação de questionamentos efetuados pelo contribuinte, tanto por meio de impugnação como por meio de recurso voluntário ou de divergência. E o lançamento pode ser alterado em virtude de impugnação do sujeito passivo.

Portanto, as instâncias administrativas de julgamento, a partir da apresentação do laudo de avaliação previsto no dispositivo supra citado, no qual reste comprovado existir na propriedade características peculiares que a distingam das demais da região, podem rever o VTNm a ela atribuído.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Conforme já bem colocado pela autoridade monocrática, não há como acatar os referidos laudos para os efeitos a que se propõem, ou seja, propiciar a revisão do Valor da Terra Nua mínimo, utilizado pela SRF para efetuar o lançamento em questão.

As condições exigíveis para avaliação de imóveis rurais são fixadas pela Norma Brasileira para Avaliação de Imóveis Rurais – NBR 8.799/85, da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT e constam, entre outras, dos seguintes requisitos: 1- escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação; 2- a homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação; 3- pesquisa de valores, abrangendo avaliações e/ou estimativas anteriores, produtividade das explorações, transações e ofertas. Os documentos anexados não atendem a tais requisitos.

Além disso, não obedecem ao disposto no artigo 3.º e no seu parágrafo 3.º, ou seja, que o VTN deve ser apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, devendo ser convertido em UFIR pelo valor desta no mês de ocorrência do fato gerador.

Portanto, valores referentes a épocas posteriores poderiam estar subdimensionados, pois foram coletados depois da ocorrência do fato gerador. Entretanto, esta é somente uma das hipóteses entre tantas outras que as flutuações de mercado podem ocasionar, tais como valorização do imóvel etc. O certo é que os valores devem ser os do último dia do exercício anterior ao da ocorrência do fato gerador.

Os documentos apresentados, portanto, não logram comprovar o que pretendem, ou seja, que o VTN do imóvel rural é inferior àquele constante da Instrução Normativa n.º 16/95.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Entretanto, ressalto que estou de pleno acordo com o Ilustre Relator no que concerne às observações relativas à cobrança da multa de mora, totalmente descabida no presente caso, em que a exigibilidade do crédito tributário foi suspensa.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora Designada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo, trata de matéria da exclusiva competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes e vem instruído com a prova da efetivação do depósito de 30%, pelo que, presentes os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Na impugnação apresentada, o contribuinte insurge-se contra o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm - adotado pela Secretaria da Receita Federal como base de cálculo para o lançamento guereado.

Para melhor situar as razões de decidir, necessária se faz uma análise prévia acerca da possibilidade deste Conselho manifestar-se sobre a inconstitucionalidade das leis.

Com efeito, entendo que este Conselho pode e deve conhecer desta discussão, pois se uma norma afrontar a *Lex Fundamentalis* é claro que a mesma não deve ser aplicada.

Da obra "Processo Administrativo Fiscal" de Ricardo Mariz de Oliveira e João Francisco Bianco me valho de valiosos ensinamentos, que abaixo reproduzo, com as necessárias adaptações.

Assim, inicialmente é preciso lembrar que a obrigação tributária está adstrita ao princípio da legalidade, vale dizer, que é impossível exigir tributo sem que a lei o estabeleça. É a dicção do art. 150, I, da Constituição Federal.

O princípio da legalidade remete também ao imperativo de que somente a lei é que pode estabelecer a definição do fato gerador, bem como a fixação da alíquota e da respectiva base de cálculo. É a dicção do art. 97 e incisos do C.T.N.

Sendo certo que o nascimento da obrigação tributária decorre da lei, a identificação do ilícito fiscal pela autoridade administrativa somente será possível através do exame da lei que institui o tributo supostamente devido.

Por conseguinte, é através da correta aplicação da norma jurídica ao fato concreto que se verificará o nascimento ou não da obrigação tributária. E o ilícito fiscal nada mais é do que a incorreta aplicação da norma ao fato.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Em decorrência do princípio da legalidade, todo o processo administrativo fiscal está permeado de remissões aos dispositivos legais que fundamenta a exigência do tributo discutido, competindo ao Conselho de Contribuintes julgar os recursos voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação.

Diz o art. 96 do C.T.N. que "a expressão 'legislação tributária' compreende todas as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a ele pertinentes".

Como se vê, legislação tributária é o gênero do qual as leis são as espécies, e a Constituição Federal não deixa de ser uma lei, ainda que tenha natureza de forma de estrutura e não de comportamento, na definição de Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário. Saraiva. São Paulo : 1995, p. 86).

Daí porque é forçoso concluir que as normas de caráter tributário contidas na Constituição Federal também integram o conceito de legislação tributária, de que trata o art. 96 do C.T.N.

Desse modo, pode-se afirmar que na legislação reguladora do processo administrativo fiscal não há nenhum dispositivo específico que vede a aplicação de normas ou princípios de natureza constitucional nos casos a serem apreciados pelo Conselho de Contribuintes.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou a respeito, conforme assentado no voto do Conselheiro Antonio da Silva Cabral (Acórdão nº CSRF/01-0866, de 14.04.1989, DOU de 12.06.1990):

Acrescenta a recorrente que 'não é da competência dos Conselhos de Contribuintes a declaração de inconstitucionalidade de Decretos-lei ou quaisquer outros atos legislativos. De fato, só o Poder Judiciário é que pode, por via direta ou indireta, declarar tal inconstitucionalidade'.

Também aqui se equivoca a Fazenda Nacional. Em primeiro lugar, a Câmara recorrida em momento algum declarou a inconstitucionalidade do art. 21 do DL nº 2065/83. Deteve-se apenas na análise do caso concreto, entendendo que esse artigo se aplica a partir da vigência da lei. *É comum, nos meios fazendários, confundir-se declaração jurisdicional de inconstitucionalidade de lei, que é apanágio do Poder Judiciário, com aplicação de*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

princípios constitucional, que nada mais é do que aplicação do princípio da legalidade ao caso concreto.

No caso em julgamento, a Câmara recorrida simplesmente aplicou o art. 21 do DL nº 2065/83 em consonância com o princípio constitucional da irretroatividade da Lei, que consta do art. 153, parágrafo 3º, da Carta Magna. *Se a missão do Conselho de Contribuintes, consoante consta do art. 8º do Regimento Interno ao qual está submetida a Câmara recorrida, é aplicar a lei tributária, o Colegiado se portou dentro do que lhe manda o Regimento, já que sendo a Constituição a lei das leis deverá ser 'aplicada' em primeiro lugar.*

(...)

Parece evidente que o Conselho tem bem claro que o controle da constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário (Adin 221-0). Tanto que em nenhuma decisão o Conselho pretendeu usurpar o monopólio do Poder Judiciário de controle jurisdicional, assegurado pelo art. 5º, inciso XXXV, da Constituição. Isso porque o Conselho jamais declarou a inconstitucionalidade de lei, que é função específica e exclusiva da maioria absoluta dos membros dos tribunais judiciais (art. 97, CF).

Mas em alguns casos, o Conselho reconheceu que, em determinada situação concreta, a norma que deveria reger o nascimento da obrigação tributária estava eivada de algum vício que lhe retirava a eficácia, frente ao que dispõe o Sistema Constitucional Tributário. E, em função disso, o Conselho - no caso concreto - retirou-lhe a eficácia e limitou a sua eficácia no tempo.

Evidentemente, o que não pode ocorrer por parte do Colegiado Administrativo, é a declaração de inconstitucionalidade da norma, uma vez que tal competência, nos termos do art. 102, I, "a" e III, "b", da CF/88, é exclusiva do Supremo Tribunal Federal.

De outra parte, necessário se faz, igualmente, tecer algumas considerações acerca de qual modalidade de lançamento tributário é aplicável ao ITR e seus respectivos reflexos, principalmente quanto à determinação da base de cálculo.

Diz o festejado Souto Maior Borges, que "a opção por uma ou outra modalidade de lançamento obedece a razões de ordem puramente técnica. É à lei instituidora do tributo que cabe eleger a modalidade mais adequada de lançamento, para fins de lhe facilitar a arrecadação" (Lançamento Tributário. Malheiro Editores. São Paulo: 1999, p. 329).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

In casu, o diploma de regência é a Lei nº 8.847/94, cujo art. 6º assim estabelece:

O lançamento do ITR será efetuado de ofício, podendo, alternativamente, serem utilizadas as modalidades com base em declaração ou por homologação.

O C.T.N. caracteriza o lançamento por declaração (art. 147, *caput*) e o lançamento por homologação (art. 150, *caput*), não o fazendo com relação ao lançamento oficial (art. 149, *caput*).

Diante das hipóteses elencadas nos diversos incisos do art. 149 do C.T.N., lançar *de ofício* significa: (a) fazer o lançamento independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo; ou (b) fazer o lançamento quando o sujeito passivo efetua as operações de quantificação do débito de modo insuficiente.

Por isto que, Souto Maior Borges afirma que o lançamento de ofício caracteriza-se pela sua inconversibilidade em qualquer outra modalidade de lançamento, enquanto ele próprio pode variavelmente atuar como sub-rogado tanto no lançamento por declaração quanto do lançamento por homologação (*ob.cit.* p. 341).

O lançamento de ofício independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo é aplicável em relação aos tributos, cuja base de cálculo pode ser prévia e facilmente determinada pela autoridade administrativa, como ocorre quando já está prefixada na legislação (ISS, IPVA), ou quando é representada por valores cadastrados pelo poder público e por isso dele conhecidos (IPTU), cuja base de cálculo é o valor venal dos imóveis urbanos, apurados pelo próprio município (cfe. Código Tributário Nacional Comentado. Coordenador: Vladimir Passos de Freitas. São Paulo : Editora Revista dos Tribunais. 1999, p. 580).

Certamente que o ITR, tal como vem sendo lançado, não se coaduna com o ensinamento, porquanto o VTNm, com os respectivos valores, não se acha previamente fixado na Lei que instituiu o tributo, funcionando apenas como um referencial, não se tratando, portanto, de base de cálculo.

Tenha-se em mente que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e de observância obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, C.T.N.), do que resulta que tanto o fato jurídico tributário quanto a determinação da base tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo estão estritamente vinculados a critérios legais que preordenam a atividade da Administração Fazendária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

O cálculo do montante do tributo devido é matéria sob o regime do princípio da reserva da lei, do qual decorre que os atos de administração tributária são atos de Administração vinculada. É essa uma consequência que deriva da caracterização da obrigação tributária como uma obrigação *ex lege*, e não *ex voluntate*.

Afastada a possibilidade do lançamento vir a ser efetuado com base no VTNm, resta a segunda hipótese, ou seja, ao lançamento efetuado quando o sujeito passivo efetua as operações de quantificação do débito de modo insuficiente.

Para tanto, o C.T.N. prevê o arbitramento como modalidade de lançamento derivada do lançamento oficial, contemplado, também, no art. 18 da Lei nº 8.847/94, *in verbis*:

Nos casos de omissão de declaração ou informação, bem assim de subavaliação ou incorreção dos valores declarados por parte do contribuinte, a SRF procederá à determinação e ao lançamento do ITR com base em dados de que dispuser.

Para o Professor Souto Maior Borges, o "lançamento por arbitramento é apenas uma fórmula elíptica, empregada *brevitatis causa* para designar o lançamento *ex officio* de tributos cuja base tributável é constituída por valor ou preço de bens, serviços ou atos jurídicos. O lançamento por arbitramento é, nesses termos, apenas uma subespécie qualificada do lançamento de ofício, genericamente considerado. Quando o arbitramento decorre de procedimento administrativo para revisão de lançamento a hipótese será de ato administrativo de revisão, distinto do lançamento propriamente dito. Significa tanto quanto afirmar que a Administração Fazendária é competente tanto para o lançamento quanto para sua revisão. Não que uma autoridade lançadora pratique dois lançamentos distintos: o lançamento anterior à revisão e um lançamento em revisão do anterior. (*ob.cit.* p. 337).

Mas também aqui há que ser observado o princípio da reserva legal, como aliás o prevê a parte final do art. 148 do C.T.N.:

Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante **processo regular**, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, **ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial** (grifei).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Extraímos da obra Código Tributário Nacional Comentado. Coordenação: Wladimir Passos de Freitas. São Paulo : Editora RT, 1999, p. 577), os seguintes ensinamentos:

"... quando o artigo (148, CTN) exige que o arbitramento se faça mediante *processo regular*, não o está transformando num incidente a ser resolvido com a observância do contraditório, dentro do procedimento unilateral do lançamento, mas apenas advertindo que o arbítrio utilizado não poderá ser despótico, desarrazoado ou caprichoso. Quer significar que o procedimento para arbitrar a base de cálculo do tributo haverá de ser regular, no sentido de que deverá desenvolver-se não apenas segundo os ditames da legalidade, mas, também, com a observância das regras da lógica.

Não merecendo fé as informações e os documentos apresentados pelo sujeito passivo, a Fazenda Pública, se quiser recorrer ao arbitramento da base de cálculo, deverá realizar uma série de atos orientados no sentido de levantar dados e elementos, concretos e verdadeiros, que conduzam de forma lógica e racional à verdade que quer demonstrar e permitam, assim, um regular arbitramento.

Havendo contestação, deve-se assegurar a avaliação contraditória, diz o artigo. Como o arbitramento é unilateral, e com base nele é feito o lançamento de ofício, a contestação será apresentada como impugnação ao lançamento, prevista no art. 145. Só então é que será assegurado o procedimento contraditório na avaliação da base de cálculo arbitrada. Não se garantem, portanto, a contestação e a avaliação contraditória antes do lançamento.

Na mesma esteira, Souto Maior Borges adverte que "a faculdade de arbitrar (estimar) não se confunde com a pura e simples arbitrariedade, incompatível com os critérios que presidem a atuação dos órgãos da Administração Fazendária", e complementa:

O art. 148, *in fine*, ressalva ao sujeito passivo - ou, melhor, na hipótese de contestação do arbitramento pelo sujeito passivo - a avaliação contraditória, administrativa ou judicial. O que significar estar o arbitramento sujeito a controle tanto administrativo quanto judicial.

Ora, se o arbitramento decorresse de ato de administração puramente discricionária não poderia ser objeto de controle judicial, dado que o Poder Judiciário somente pode rever os atos administrativos sobre o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.046
ACÓRDÃO N° : 303-29.596

prisma da legalidade, não relativamente à sua conveniência e oportunidade (mérito).

Numa perspectiva normativa mais ampla, a contestação do arbitramento pelo sujeito passivo, em tais hipóteses, nada mais significa senão uma particular manifestação do exercício do direito constitucional de ampla defesa (CF, art. 5º, LV). Ademais, no tocante especificamente ao controle jurisdicional, estará subsumido o arbitramento administrativo ao princípio da cognição judicial ou da universalidade da jurisdição, com sua feição atual (CF, art. 5º, XXXV: "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito" (*ob.cit.* p. 338/339).

As lições transcritas indicam que o arbitramento dirige-se a situações particulares em que, na análise caso a caso, a Autoridade Fazendária instaura um procedimento especial tendente a encontrar uma base de cálculo para aquele caso específico.

Tudo isto não significa dizer que para tais fins a adoção de valores constantes de uma pauta mínima - *in casu* o VTNm -, confere foros de legalidade ao arbitramento assim efetivado.

Julgando o Recurso Especial nº 23.313-0/GO, em que se discutia a adoção de valores constantes de pauta de valores como base de cálculo para o ICMS, onde a parte interessada invocava o lançamento por arbitramento, o seu relator, Ministro Demócrito Reinaldo, citando RUBEM GOMES DE SOUZA, assim expressou seu voto:

Segundo este último, a pauta fiscal não faz prova do valor da mercadoria. Em vez disto, substitui-se à prova "*e dá como provado o que se trataria de provar*". Surgiria, daí a sutil distinção entre a pauta com presunção legal. Se o valor estabelecido na pauta é o valor real do produto ou pode ser provado como o valor correto, a pauta consistiria numa presunção legal. Se, do contrário, o valor da pauta fosse reconhecidamente irreal ou se pudesse provar tal incorreção, caracterizar-se-ia a pauta como ficção da lei.

Neste último caso, não se admitira a pauta, porquanto ao direito tributário repugna a adoção de bases de cálculo que estejam completamente dissociadas do efetivo valor econômico do fenômeno tributado. Ademais, no caso concreto, a lei de regência do ICMS (por enquanto ainda o Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968) estatui que a base de cálculo do tributo é o valor da operação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

de que decorrer a saída da mercadoria (artigo 2º,I) (grifos no original).

Caso, ao contrário, fosse entendida a pauta fiscal como uma presunção absoluta, incorreria ela no mesmo problema, desvirtuando na essência o conceito do tributo.

Se, porém, fosse presunção relativa, aparentemente estariam resolvidas as impugnações que se lhe fazem. Nessa situação, o efeito - comum às presunções relativas - seria a inversão do ônus da prova, passando a caber ao contribuinte demonstrar que o valor constante da pauta é incorreto, apontando o valor apropriado para sofrer a tributação.

Como se viu do artigo 148, do Codex fiscal, entretanto, o arbitramento do valor do bem, para efeito de incidência tributária, só pode ser levado a cabo pela autoridade lançadora "*sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado*".

Conclui-se, então, que há, na verdade, uma presunção de legitimidade e exatidão em favor das operações que dão azo à tributação (como de resto em favor dos negócios jurídicos em geral). Só quando haja suspeitas, arrimadas em provas ou indícios, de que os documentos fiscais são inidôneos, ou desmereçam credibilidade as informações prestadas pelo sujeito passivo, é que o pode o Fisco arbitrar o valor da base de cálculo mediante processo regular (grifo no original).

O arbitramento, portanto, é exceção, e incumbe à autoridade competente para o lançamento instaurar esse processo, para só ao depois, concluindo pela inexatidão dos documentos fiscais, estabelecer expressão econômica correta da base de cálculo do tributo. A fixação genérica e a priori da base de cálculo do tributo não se coaduna com a sistemática do ICMS, que exige o valor da operação como a grandeza sobre a qual incidirá a alíquota.

(...)

No caso presente, como já citei de início, cabe o pedido de segurança, visto que o principal fato em favor do direito tutelado está fora de toda controvérsia, ou seja, não houve em qualquer momento o processo a que alude o artigo 148 do CTN contra a fixação do valor da operação pelo contribuinte. Por conseguinte, o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

valor constante das notas fiscais continua com a presunção de veracidade (...)
(...)

Por fim, vale mencionar, como já afirmado em alguns desses precedentes, que a predeterminação de valores nas pautas pode redundar, em última análise - e de fato redundar - na majoração do tributo, expressamente vedada pelo artigo 97, § 1º do CTN.

Também o E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, negou provimento à remessa Ex Officio nº 96.04.66394-1-PR, j. em 15.12.98, relator Juiz Fábio Bittencourt da Rosa, da seguinte forma:

1. A Portaria Interministerial nº 1.275/91, ao adotar, com base no § 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80, como Valor da Terra Nua Mínimo, o menor preço de transação com terras no meio rural e, aprovada pela Instrução Normativa nº 16/95, da S.R.F., a tabela que fixou o Valor da Terra Nua mínimo, afrontou o disposto no artigo 3º da Lei nº 8.847/94, taxativo na conceituação do Valor da Terra Nua.
2. Na forma do artigo 100 do C.T.N., as portarias e instruções normativas são normas complementares, principalmente, das leis.
3. O artigo 3º da Lei 8.847/94 estabeleceu a base de cálculo do I.T.R., como sendo o Valor da Terra Nua, correspondendo este ao valor do imóvel, excluídas as benfeitorias que elencou em seus incisos, sendo defesa a inovação ou modificação dessa base de cálculo, com a sua conseqüente majoração, através de normas hierarquicamente inferiores, sob pena de infringência ao princípio da hierarquia legal, com evidente violação ao texto constitucional (artigos 5º, II e 150, I, da CF/88 e 97, II do CTN).

É pertinente a transcrição do voto proferido pelo eminente Juiz Relator, porquanto, mesmo que em apertada síntese, bem equacionou o tema:

A base de cálculo do imposto questionado, de acordo com o artigo 3º da Lei nº 8.847/94 é o Valor da Terra Nua - VTN -, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior.

O parágrafo primeiro desse artigo estabelece desse artigo estabelece que o VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos bens incorporados ao imóvel - construções, instalações e benfeitorias,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas e as florestas plantadas.

O parágrafo segundo, por sua vez, estabelece que o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm – por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal, ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

A Portaria Interministerial nº 1.275/91 adotou, com base no § 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80, como Valor da Terra Nua mínimo – VTNm – o menor preço de transação com terras no meio rural.

A Instrução Normativa nº 16/95, da Secretaria da Receita Federal, em seu artigo 1º aprovou, para o lançamento do Imposto Territorial Rural do exercício de 1994, a tabela que fixou o VTNm, por hectare, levantado referencialmente em 31 de dezembro de 1993.

Adotado, então, pela referida portaria, o menor preço de transação com terras no meio rural e aprovada, pela mencionada instrução, a tabela que fixou o VTNm, há clara afronta ao artigo 3º da Lei nº 8.847/94, a qual estipula ser a base de cálculo do ITR o VTN, correspondendo este ao valor do imóvel, excluindo-se o valor dos bens mencionados nos incisos I a IV, incorporados ao imóvel.

Diante disso, como já observado pelo julgador de primeiro grau, o artigo 3º da Lei nº 8.847/94 é taxativo na conceituação de VTN. E, as disposições constantes nos atos administrativos mencionados – portaria interministerial e instrução normativa -, reportando-se, a primeira, ao decreto nº 84.685/80, por modificarem a base de cálculo do ITR, sem possuir força para tanto, são ilegais.

De efeito, na forma do artigo 100 do Código Tributário Nacional as portarias e instruções normativas (atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas) são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos. São fontes secundárias do direito tributário e estão elencadas em patamar hierárquico inferior, como não poderia deixar de ser, em relação à lei.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

A Lei nº 8.847/94 estabeleceu a base de cálculo do ITR como sendo o Valor da Terra Nua, correspondendo este ao valor do imóvel, excluídas as benfeitorias que elencou, sendo defesa a inovação ou modificação da base de cálculo do tributo, com a sua conseqüente majoração, através de normas hierarquicamente inferiores, sob pena de infringência ao princípio da hierarquia legal, com evidente violação ao texto constitucional (artigos 5º, inciso II e 150, I da CF/88 e 97, II do CTN).

Mudando o que deve ser mudado, a situação criada para o exercício de 1995, através da Instrução Normativa nº 42/96, contém os mesmos vícios.

Destas lições se tira a certeza de que o lançamento levado a efeito não foi precedido de um procedimento específico por parte da Receita Federal, tendente a desclassificar as informações prestadas pelo sujeito passivo.

Finalmente, e apenas para argumentar, estivéssemos frente a típico caso de lançamento com base no art. 148 do C.T.N., o Laudo Técnico apresentado pelo recorrente não poderia ser refutado da forma como o foi.

Para a atribuição do VTNm, supostamente são consideradas as características gerais da região onde está localizada a propriedade rural e ao contrário de que se afirma, a fixação do VTNm não tem o condão de criar uma presunção *juris tantum* em favor da Fazenda Pública.

A possibilidade do contraditório fica patenteada pela apresentação do Laudo de Avaliação, inscrita no § 4º do art. 3º da Lei 8.847/94, que permitiu ao contribuinte a apresentação de instrumento, no qual reste comprovado existir em sua propriedade características peculiares que a distingam das demais da região, à vista do qual, poderá a autoridade administrativa rever o VTNm que lhe fora atribuído.

Assim, o Laudo de Avaliação que preencha os requisitos legais é o meio hábil para que a autoridade administrativa possa rever o VTNm questionado pelo contribuinte, e, por se configurar em prova de fundamental importância para o deslinde dos casos em que esteja presente tal questionamento, o Laudo Técnico de Avaliação deverá fornecer elementos suficientes ao embasamento da revisão do VTNm, pleiteada pelo contribuinte.

O recorrente trouxe aos autos tal instrumento, firmado por Engenheiro Agrônomo, precedido da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica junto ao CREA(SP), estando o profissional avaliador sujeito às sanções penais cabíveis, se verificadas quaisquer possíveis irregularidades na sua emissão. Acostou igualmente um laudo de avaliação expedido pela Emater(PA).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Assim, o conjunto das provas apresentadas permite colocar obstáculo ao valor encontrado pelo fisco.

Diz o art. 145, do C.T.N., que "o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício; III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149".

Já o art. 3º, § 4º, da Lei 8.847/94, diz:

A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte.

O Conselho de Contribuintes tem competência para rever o lançamento? Diante do que decidiu a CSRF no Acórdão CSFR/02.0.560, a resposta é negativa, senão vejamos:

O controle da legalidade do lançamento tributário é a razão de existir da dupla instância de julgamento administrativo, inclusive, se formos ser preciosistas, não haveria que se falar em julgamento administrativo e sim em autocontrole de legalidade do ato administrativo em função do dever hierárquico da autoridade administrativa superior.

Neste diapasão, se o VTNm determinado pelo órgão competente está em desacordo com a prescrição legal, nada resta ao julgador senão buscar o verdadeiro, atendendo, assim, ao princípio da verdade material.

(...)

Ora, se a função precípua do "julgador" administrativo é exercer o controle da legalidade do ato administrativo e se aquele entender que este está em desacordo com o prescrito em norma hierarquicamente superior, nada resta senão sanar o vício ou erro de que padece o ato questionado. Se o julgador administrativo não tiver competência para tal, não terá competência para mais nada.

Portanto, não há como acolher o lançamento original, uma vez que efetuado com flagrante inobservância de norma legal, e em montante inteiramente incompatível com a realidade e com os fatos que deveria ter sido tomados como parâmetros de identificação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Com essas considerações, sendo inequivocamente incorreto o critério que inspirou o lançamento, há que julgar improcedente a exigência, cingindo-se a esse limite a competência deste Colegiado.

Logo, a regra do § 4º acima citado, dirige-se exclusivamente à autoridade administrativa dotada de competência para lançar.

Isto é mais verdadeiro na medida em que a Portaria SRF nº 3.6087/94 determina que os Delegados da Receita Federal de Julgamento deverão observar, **preferencialmente**, em seus julgados, o entendimento da Administração da Secretaria da Receita Federal, expresso em Instruções Normativas, Portarias e despachos do Secretário da Receita Federal, e em Pareceres Normativos, Atos Declaratórios Normativos e Pareceres da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação.

Contudo, o mesmo não se aplica a este Colegiado, mesmo porque, é o próprio Decreto 70.235/72, que determina em seu art. 29, que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

Segue-se que o Conselho de Contribuintes, na análise dos recursos que lhe são submetidos, não está preso a um único meio de prova - o Laudo Técnico de Avaliação - e nem mesmo às suas características formais, prevalecendo, sempre, o princípio da verdade material.

Cumprе enfatizar que estreitar a via probatória à única possibilidade de apresentação, por parte do sujeito passivo, de Laudo Técnico de Avaliação, revestido dos requisitos perfilados na NBR nº 8799, é reduzir ao nada jurídico o princípio da ampla defesa.

A análise das provas apresentadas teria a função primeira de avaliar a procedência do valor encontrado pela autoridade administrativa, uma vez que entendo não haver presunção absoluta de validade daquele valor em favor do fisco.

A afirmação cresce de importância quando se têm evidências gritantes de que os valores adotados pela Secretaria da Receita Federal, e expressados nas diversas Instruções Normativas, são de duvidosa consistência, como já ficou demonstrado em várias oportunidades, consoante passo a me referir.

Colho do voto proferido no Acórdão CSRF/02-0.560 o seguinte trecho:

Trago nesse sentido, quota do Chefe da DIPAC-COSIT, no Processo nº 10880.089882/92-02, que transcrevo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

O levantamento de preço das transações dos diversos tipos de terras no meio rural (lavoura, campos, matas e pastagens) é realizado pelas EMATER estaduais, a cada final de semestre, utilizando-se do seus 3.200 escritórios espalhados pelo território nacional, salvo no caso do Estado de São Paulo, que é feito pelo Instituto de Economia Agrícola. De posse desses dados, a FGV faz a tabulação e a repassa à SRF. Aliás, esse procedimento já era utilizado pelo INCRA há mais de 15 anos, o qual continua sendo adotado pela SRF.

Convém ressaltar que esse levantamento não é feito exclusivamente para a SRF, servindo inclusive para outros fins, como por exemplo: acompanhamento da macroeconomia do País.

O VTN fixado para o exercício de 1993, especificamente para o Estado de Mato Grosso foi inferior ao do exercício de 1992. Diante desse fato, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação baixou o Parecer nº 351, de 11.04.94, que recomenda para os casos de impugnação do ITR, de 1992, seja utilizado o VTN fixado para 1993, sem necessidade de laudo técnico, por parte do contribuinte. Entretanto, se o contribuinte continuar entendendo que esse procedimento não satisfaz sua pretensão, deverá apresentar o competente laudo técnico, comprovando que aquele VTN (de 1993) ainda está superior ao VTN declarado.

Por fim, frize-se que o VTNm adotado para o lançamento do ITR do exercício de 1992, foi o menor preço, dentre os diversos tipos de terra, levantados referencialmente a 31.12.91, ressalvando-se o tratamento mencionado no item 4, relativamente às impugnações.

Em quota, nos autos do mesmo processo supra citado está a manifestação da Fundação Getúlio Vargas prestada no sentido de que:

Em resposta ao seu ofício DIFIS/DRF/SP/CN/EGFAZ 273/94, venho informar a V.Sa. que as informações básicas prestadas pela FGV à Coordenadoria do Sistema de Arrecadação da Receita Federal - Grupo Intersistêmico - ITR não incluiu dados para os municípios de Juína, Arupuanã e Juruena, porquanto esses municípios não prestaram essas informações nas datas solicitadas por V.Sa. Lembramos que os critérios utilizados pela Receita para arrecadação do ITR é de total responsabilidade da mesma. A FGV se presta apenas a fornecer os dados primários disponíveis. Estamos encaminhando em anexo, duas listagens do Estado do Mato Grosso

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

com preços de terras para o 2º Semestre de 1991 (dezembro/91) e 2º semestre de 1992 (dezembro/92), bem como um resumo de nossa metodologia.

Da sentença proferida pelo Exmo. Juiz Federal Odilon de Oliveira, nos autos da Ação Civil Pública nº 95.0002928-6, que tramitou perante o Juízo da 3ª Vara Federal, da Seção Judiciária do Mato Grosso do Sul, extraio:

No presente caso, como admite o próprio Delegado da Receita Federal, simplesmente esta se louvou, para efetuar o lançamento, em informações da Fundação Getúlio Vargas, ignorando totalmente a obrigatoriedade da participação das Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, que, melhor do que outros órgãos, conhecem as situações de cada imóvel, nas bases territoriais de todos os Estados, porque próximas a eles.

Da ata de fls. 258/259, de reunião das partes interessadas, dentre elas a Receita Federal, a Secretaria da Agricultura, a Delegacia Federal da Agricultura, etc, extraio os seguintes trechos:

Em seguida o Delegado Regional da Receita Federal, Dr. Jorge David, fez um rápido histórico, sustentando que a Receita lançou o ITR/94 em procedimento feito pela Fundação Getúlio Vargas.

Houve consenso entre os presentes de que houve lançamento sem a plena observância da legislação, porque a Secretaria de Agricultura, conforme relato do próprio Secretário, não fora previamente consultada.

O Delegado da Receita Federal justificou que a tabela fora elaborada pela Receita e levada ao conhecimento do Ministério da Agricultura e este é quem não deve ter consultado as Secretarias de Agricultura dos Estados, mas só referendou a tabela feita pela Receita.

Corroborando as afirmações que acabo de destacar, está o ofício de fls. 18, assinado pelo Sr. Secretário de Estado de Agricultura, Pecuária e Desenvolvimento Agrário de Mato Grosso do Sul, datado de 03.05.95, a saber:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.046
ACÓRDÃO Nº : 303-29.596

Outrossim informamos que a Receita Federal não fez consulta a esta Secretaria sobre preços de terra nua para fins de montagem da tabela do ITR.

Infere-se, portanto, que o procedimento da Receita Federal não tem sido o da estrita observância ao que determinava a Lei nº 8.847/94, principal razão para se admitir, analisado caso a caso, os mais diversos tipos de prova apresentado pelos contribuintes, notadamente o Laudo Técnico de Avaliação, como anteriormente referido.

Contudo, como já afirmado, não competindo ao Conselho de Contribuintes a atividade de lançamento, segue-se que também lhe falece competência para revisá-lo, notadamente para fixar a base de cálculo indicado no Laudo Técnico de Avaliação, não restando outra hipótese senão aquela de aceitar como base de cálculo o valor declarado pelo contribuinte.

Finalmente é necessário tecer uma uma consideração a respeito do Demonstrativo de Consolidação para Pagamento à Vista, que consta dos autos. Depreende-se do mesmo que seria cobrada, além dos tributos que constavam da Notificação de Lançamento, a multa de mora relativa à totalidade do lançamento, ou seja, incluída inclusive a parcela não contestada pelo contribuinte.

Do lançamento tributário impugnado e da decisão recorrida não consta qualquer exigência sob aquele título e, portanto, é compreensível que tal matéria não ter sido, especificamente, objeto do recurso. Mas verifica-se aí um gritante cerceamento do direito de defesa, pois a multa seria cobrada totalmente fora do devido processo legal, o que torna tal ato administrativo nulo de pleno direito, de acordo com o previsto no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72.

Saliente-se que, mesmo que assim não fosse, tal cobrança é totalmente descabida pois, conforme o art. 151, III, do CTN, a impugnação tempestiva ao lançamento do crédito tributário suspende sua exigibilidade e, portanto, é alterada a data do vencimento da obrigação para depois da notificação da decisão que transitará em julgado.

Por estes motivos, voto no sentido de dar provimento ao recurso para fixar o VTN consoante os valores declarados pela recorrente.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000



IRINEU BIANCHI - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 13827.000300/95-15

Recurso n.º : 121.046

TERMO DE INTIMAÇÃO

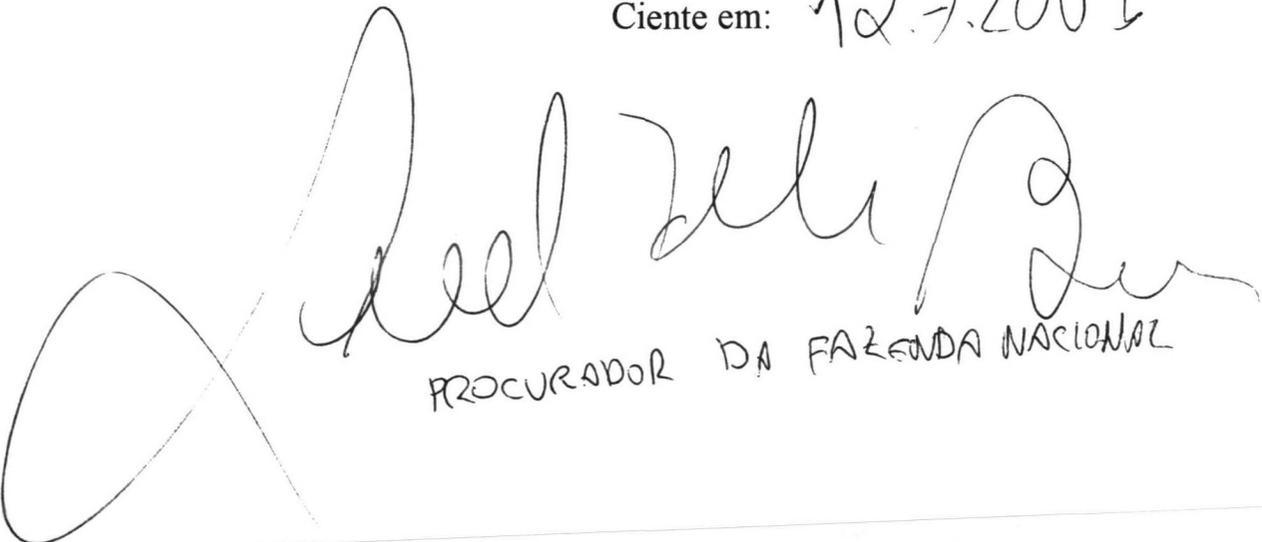
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n 303.29.596

Brasília-DF, 05.06.01

Atenciosamente


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 12.7.2001


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL