



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

619

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	07/02/2000
C	<i>[Assinatura]</i>
	Rubrica

**Processo** : 13849.000153/96-98  
**Acórdão** : 202-11.494

**Sessão** : 14 de setembro de 1999  
**Recurso** : 110.763  
**Recorrente** : DENISE PLATZECK ESTRELLA ALVES  
**Recorrida** : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**ITR – BASE DE CÁLCULO** – Para a revisão do Valor da Terra Nua mínimo pela autoridade administrativa competente, faz-se necessária a apresentação de laudo técnico que aponte a existência de fatores técnicos que tornam o imóvel avaliado consideravelmente peculiar e diferente dos demais do município. O laudo técnico, emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, obrigatoriamente acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica junto ao CREA, deve atender aos requisitos da Norma NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas, além de ser específico para a data de referência. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DENISE PLATZECK ESTRELLA ALVES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos e Luiz Roberto Domingo.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 1999

*[Assinatura]*  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

*[Assinatura]*  
Tarásio Campelo Borges  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Maria Teresa Martínez López e Ricardo Leite Rodrigues.  
cl/ovrs



**Processo :** 13849.000153/96-98  
**Acórdão :** 202-11.494  
  
**Recurso :** 110.763  
**Recorrente :** DENISE PLATZECK ESTRELLA ALVES

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário contra Decisão de Primeira Instância que julgou procedente a exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, Contribuição Sindical Rural – CNA – CONTAG e Contribuição SENAR, exercício de 1995, referente ao imóvel cadastrado sob o nº 0728638.4 no Cadastro Fiscal de Imóveis Rurais (CAFIR) da Secretaria da Receita Federal, com 4.357,7ha de área, situado no Município de Campo Grande – MS, lançado com base no Valor da Terra Nua mínimo.

Regularmente intimada da exigência fiscal, a Interessada instaurou o contraditório com as razões assim substanciadas no relatório da Decisão Recorrida, de fls. 38/43:

“Inconformada com o valor do crédito tributário exigido, a Interessada ingressou com a impugnação de fls. 01/13, solicitando o cancelamento do lançamento em tela e a emissão de um novo utilizando como base de cálculo o valor da terra nua apurado no laudo de avaliação do imóvel, em anexo, alegando em síntese que:

1 – o VTNm atribuído ao município pela Receita Federal contrasta com a realidade do mercado, extrapolando inclusive o valor do imóvel com suas respectivas benfeitorias;

2 – o imóvel está localizado a aproximadamente 120 (cento e vinte) quilômetros do município sede (Campo Grande) e, segundo o laudo de avaliação, suas terras são impróprias para a agricultura e de uso restrito para a pecuária em face da baixa reserva de nutrientes e pouca fertilidade natural;

3 – o perito avaliou o hectare do imóvel com benfeitorias em R\$ 410,00, deduzindo o valor destas, apurou-se um VTN de R\$ 240,64;

4 – a IN SRF nº 42/1996, que fixou o VTNm para o lançamento do ITR/95, exacerbou o contribuinte e pecou pela ilegalidade, porque modificou brutalmente a base de cálculo do tributo, com majoração



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13849.000153/96-98  
Acórdão : 202-11.494

sensível no montante a pagar, ao arrepio do art. 146, III, a, da Constituição Federal de 1988 (CF/88), que estabelece:

‘Art. 146 – Cabe à lei complementar:

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos . . . . ., bases de cálculo e contribuintes;’ (grifo nosso)

5 – feriu também o princípio da reserva legal (legalidade tributária) previsto no art. 97, II, § 1º e 2º do Código Tributário Nacional (CTN), que prescreve:

‘Art. 97 – Somente a lei pode estabelecer:

II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.’

6 – transcreveu às fls. 07/08, a ementa e parte do voto do relator do Recurso Especial nº 53.007-5/RS (94.002.572.60) relativo à majoração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana, por meio de decreto executivo; transcreveu, ainda, às fls. 09/10, outras ementas sobre majoração, atualização e reajustamento de IPTU; já à fl. 11 citou oito acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes refutando a majoração da base de cálculo do ITR referente ao exercício de 1992;

7 – desses estudos e julgados, conclui-se que a competência outorgada ao Secretário da Receita Federal, nos termos do § 2º, art. 3º da Lei nº 8.847/1994 é ilegal, pois, contraria o art. 146, III, a, da CF/1988 e o art. 97, II, § 1º do CTN (princípio da Reserva Legal). O ato administrativo deveria limitar-se à atualização de valores até o limite da correção monetária calculada por índices oficiais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13849.000153/96-98

Acórdão : 202-11.494

8 – o lançamento, ora impugnado, feito com base em valor fundiário excessivo e irreal, afrontou outros dois princípios constitucionais: o da pessoalidade dos impostos e capacidade contributiva.

O princípio da pessoalidade dos impostos, previsto no § 1º do art. 145 da CF/1988, reza:

‘Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.’

Para instruir o processo, juntou aos autos os documentos de fls. 15/33.”

Os fundamentos da Decisão Recorrida estão consubstanciados na seguinte ementa:

“Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1995

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

VTNm. REDUÇÃO.

A autoridade julgadora poderá rever o VTNm, mediante laudo técnico, elaborado por entidade especializada ou profissional habilitado, obedecidos os requisitos da ABNT e com ART, registrada no CREA.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.

O Laudo Técnico de Avaliação, em desacordo com a NBR 8.799, de fevereiro de 1985, da ABNT, é elemento de prova insuficiente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Irresignada, a Interessada interpôs o Recurso Voluntário de fls. 49/53, onde reitera suas razões iniciais e contesta a rejeição, pela Autoridade Monocrática, do Laudo de Avaliação de fls. 18/28. Aduz que “supostas omissões e vícios na formalização do laudo não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13849.000153/96-98**  
**Acórdão : 202-11.494**

podem ser elemento suficiente para infirmar o trabalho do profissional devidamente qualificado. As circunstâncias, peculiaridades e dificuldades definem o grau de detalhamento do laudo. Do profissional técnico não deve ser subtraída a prerrogativa de determinar o que é essencial e relevante para mensurar valores.”

O Recurso Voluntário foi instruído com o Instrumento Particular de Procuração de fls. 54 e a Ratificação de Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural de fls. 55/59 e seus anexos de fls. 60/67.

Em atendimento à intimação específica (fls. 71), a ora recorrente acostou aos autos prova do depósito de valor correspondente a “trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão”, conforme determinação contida no Decreto nº 70.235/72, artigo 33, § 2º, com a redação dada pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.863-52, de 26.08.99.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo** : 13849.000153/96-98  
**Acórdão** : 202-11.494

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, no presente processo é discutida a exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, Contribuição Sindical Rural – CNA – CONTAG e Contribuição SENAR, exercício de 1995.

Inicialmente, destaco a legalidade da IN nº 42/96, do Secretário da Receita Federal, que fixou o Valor da Terra Nua mínimo para o lançamento do ITR/95, nos termos da competência a ele delegada pelo § 2º do art. 3º da Lei nº 8.847/94.

Outrossim não há falar-se em majoração da base de cálculo, pois esta permanece inalterada, imutável: é o Valor da Terra Nua – VTN. A ora Recorrente está confundindo a base de cálculo do tributo, definida no artigo 30 do Código Tributário Nacional, com a mensuração do seu valor, cuja competência para fixação do valor tributável mínimo – Valor da Terra Nua mínimo – foi legalmente atribuída ao Secretário da Receita Federal, sem qualquer ofensa ao princípio da legalidade ou ao artigo 146, III, da Constituição Federal de 1988.

Aliás, a leitura atenta dos §§ 1º e 2º do artigo 97 do CTN, invocados pela ora Recorrente, põem por terra todo o seu arrazoado. O primeiro equipara à majoração a modificação da base de cálculo, hipótese não configurada no caso presente, pois, conforme já mencionado, a base de cálculo era e continua sendo o Valor da Terra Nua – VTN. O segundo é mais esclarecedor ainda, pois admite a atualização do valor monetário da base de cálculo sem que tal fato constitua majoração de tributo. Não há, neste dispositivo, ordenamento que subordine a atualização do valor monetário à correção monetária calculada por índices oficiais.

Melhor sorte não cabe à ora Recorrente no que respeita à tentativa de abrigar-se na farta jurisprudência do IPTU que transcreve. ITR e IPTU são tributos distintos, normatizados por legislações autônomas, com bases de cálculo e sujeitos ativos diversos, inexistindo qualquer motivo para que a jurisprudência daquele tributo de competência municipal possa lhe socorrer quando a demanda tem como objeto a exigência do tributo incidente sobre a Propriedade Territorial Rural.

Quanto à jurisprudência da Primeira Câmara deste Colegiado, igualmente invocada pela ora Recorrente, seria necessário conhecer, também, além da ementa, o inteiro teor dos relatórios e dos votos condutores dos oito acórdãos citados para possibilitar o cotejamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13849.000153/96-98**  
**Acórdão : 202-11.494**

dos fatos a eles inerentes com os aqui discutidos. Demais disso, a decisão de uma Câmara não vincula os futuros julgados.

Relativamente à personalidade e capacidade contributiva, a redação do § 1º do artigo 145 da Constituição Federal é iniciada com a ressalva “sempre que possível”, e continua:

“... os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

No caso presente, um tributo peculiar, não é possível estabelecer vínculos com a capacidade econômica do contribuinte, pois um fator de suprema relevância se faz presente: a função social da terra. Esta é a prioridade do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR que tem alíquota subordinada ao tamanho do imóvel rural, ao grau de exploração da área efetivamente aproveitável e às desigualdades regionais.

Também é objeto do recurso a contestação do Valor da Terra Nua utilizado para a determinação da base de cálculo do lançamento de fls. 14.

Por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo parte do voto condutor do Acórdão nº 202-08.838 (Recurso nº 99.594), da lavra do ilustre Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro:

“... a autoridade administrativa competente para rever, em caráter geral, o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm por hectare de que fala o § 4º do art. 3º da Lei nº 8.847/94 é o Secretário da Receita Federal, já que é dele a competência para fixá-lo, ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agriculturas dos Estados respectivos, nos termos do disposto no § 2º desta mesma lei e segundo o método ali preconizado.

Em caráter individual, a inteligência do mencionado § 4º integrada com as disposições do processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72 ), faculta ao Contribuinte impugnar a base de cálculo utilizada no lançamento atacado, seja ela oriunda de dados por ele mesmo declarado na Declaração do Imposto Territorial Rural – DITR respectiva ou decorrente do produto da área tributável pelo VTNm/ha do Município onde o imóvel rural está localizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13849.000153/96-98**  
**Acórdão : 202-11.494**

Nesse diapasão, em qualquer uma dessas hipóteses, incumbe ao Contribuinte o ônus de provar através de elementos hábeis a base de cálculo que alega como correta na forma estabelecida no § 1º do art. 3º da Lei nº 8.847/94, ou seja, o Valor da Terra Nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, que é obtido através da exclusão do valor do imóvel (de mercado) dos seguintes bens nele incorporados:

- I - Construções, instalações e benfeitorias;
- II - Culturas permanentes e temporárias;
- III - Pastagens cultivadas e melhoradas;
- IV - Florestas plantadas.

E essa prova é o laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o qual para atender os parâmetros legais acima indicados haverá de ser específico ao imóvel rural, avaliando o seu valor de mercado e dos bens nele incorporados, de sorte a apurar o VTN que se traduz na base de cálculo alegada.

Ademais, a atividade de avaliação de imóveis está subordinada aos requisitos das Normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8799), daí a necessidade para o convencimento da propriedade do laudo que se demonstre os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e aos bens nele incorporados.

Da mesma forma a apresentação de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no CREA, é o requisito legal que demonstra a habilitação do profissional responsável pelo laudo de avaliação.”

*In casu*, a contestação do VTN mínimo não se fez acompanhar da prova imposta pelo § 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94: o laudo técnico elaborado com os requisitos da NBR 8799.

Com efeito. O Laudo de fls. 18/28, que se diz elaborado com base nos métodos direto, comparativo e de custo (item 1.7), com nível de precisão normal (item 1.8), citando, como fontes de informações “os preços das terras, informações fornecidos [sic] por corretores que fizeram transações na região em questão, vizinhos da propriedade, imobiliárias, associação da classe dos produtores, prefeitura dos municípios e publicações em revista e jornais” (item 6), é inteiramente omissivo, dentre outros preceitos:

- a) quanto à apresentação dos valores pesquisados (NBR 8799, item 8.2.2);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13849.000153/96-98  
Acórdão : 202-11.494

- b) quanto ao tratamento dos elementos de acordo com os critérios escolhidos e com o nível de precisão da avaliação (NBR 8799, item 8.2.4); e
- c) quanto ao cálculo dos valores com base nos elementos pesquisados e nos critérios estabelecidos (NBR 8799, item 8.2.5).

Na fase recursal, em desrespeito ao § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, acrescido ao texto legal pela Lei nº 9.532/97, foi apresentada a Ratificação de Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural de fls. 55/59 e seus anexos de fls. 60/67, pretendendo sanear aquele que instruiu a impugnação.

Entretanto, além de apresentada a destempo, a nova prova documental avançou, timidamente, apenas quanto à apresentação dos valores pesquisados.

Com estas considerações, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 1999

  
TARASIO CAMPELO BORGES