



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13891.000217/99-41
SESSÃO DE : 10 de julho de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331
RECURSO Nº : 123.876
RECORRENTE : TERTULINO GUIMARÃES
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR/1994

ITR – LANÇAMENTO – RETIFICAÇÃO – PROVA.

A mera apresentação de declaração retificadora, e na fase recursal, não é documento hábil para acolher a alegada existência de área de preservação permanente. Somente admite-se a revisão do lançamento após notificado o contribuinte, mediante a apresentação de prova documental hábil e idônea.

PRELIMINARES.

NULIDADE DE NOTIFICAÇÃO.

Um vício formal dessa natureza, que comprovadamente nenhum prejuízo causou à possibilidade de defesa do contribuinte, em hipótese alguma pode justificar a nulidade de todo o processo, decisão que poderia implicar na anulação de milhares de processos, que por dever funcional deveriam ser todos refeitos, causando enorme despesa aos cofres públicos e também diretamente aos contribuintes renotificados, infringir-se-ia frontalmente o princípio da economia processual, impondo ao erário e aos interessados despesas desnecessárias, tão-somente para que se explicitasse na nova Notificação dados funcionais que gozam da presunção do conhecimento público

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Nenhuma decisão da corte constitucional invalidou a base legal do ITR. Antes disso, houve a análise de constitucionalidade levada a efeito no âmbito das Comissões de Constituição e Justiça da Câmara Federal e do Senado, que 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. De fato, não há contradição entre o art. 18 da Lei 8.847/94 e o art. 148 do CTN.

A utilização do VTNm como base de cálculo do ITR não pode 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

REVISÃO SEM PROVA HÁBIL.

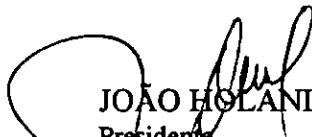
A mera apresentação de uma declaração na fase recursal não é documento hábil para acolher a existência de área de preservação permanente.

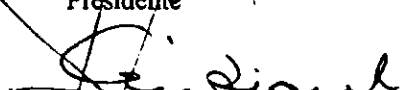
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento feito por arbitramento, vencidos os Conselheiros Paulo de Assis e Irineu Bianchi, relator; pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, relator, Paulo de Assis, Nilton Luiz Bartoli e Hélio Gil Gracindo e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto quanto às preliminares o Conselheiro Zenaldo Loibman.

Brasília-DF, em 10 de julho de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


IRINEU BIANCHI
Relator

08 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331
RECORRENTE : TERTULINO GUIMARÃES
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A) : IRINEU BIANCHI
RELATOR DESIG. : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

TERTULINO GUIMARÃES, devidamente qualificado nos autos, foi notificado do lançamento relativo ao ITR/94 e respectivas contribuintes, no valor correspondente a 917,94 UFIR (fls. 14), relativo ao imóvel denominado "Fazenda Ponte Alta do Monte", com a área de 946,2 hectares, situado no município de Ponte Alta do Tocantins (TO), inscrito na SRF sob nº 3166196.3.

Inconformado com o valor do crédito tributário exigido, através de advogado regularmente constituído, o interessado ingressou com a impugnação de fls. 1/4, alegando em síntese:

Que o lançamento deve decorrer de um fato gerador que o embase, o mensure, fator este inobservado de forma correta por ocasião da declaração do sujeito passivo;

Que a partir de 1994 estão isentas de tributação as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771/65, com a redação dada pela Lei 7.803/89, e o ITR pode ser objeto de redução de até 90,0%, segundo o grau de utilização econômica da terra, este apurado na relação percentual entre a área efetivamente utilizada e aquela aproveitável;

Que apesar de acertada a decisão proferida na SRL em relação à comparação entre o VTN mínimo e o VTN declarado, os demais dados nem mesmo fizeram parte da respectiva declaração de informações do ITR, não tendo sido, portanto, considerados por ocasião da fixação daquela base de cálculo;

Que a omissão desses dados – áreas isentas do imóvel -, levou a autoridade administrativa a efetuar o lançamento calcado em dados que efetivamente não espelham a real situação tributária do imóvel em lume;

Que atribuiu-se ao imóvel um grau de utilização da área aproveitável de 100%, corroborando a sua afirmação em relação à não consideração de todos os fatores que influenciam no cálculo do tributo;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Que em razão da localização do imóvel, o grau de utilização da sua área aproveitável dificilmente atingiria o percentual utilizado na apuração do lançamento em discussão;

Que a declaração de informação preenchida pelo contribuinte encontra-se eivada de equívocos, em razão da alteração da própria legislação do ITR, fato que indiscutivelmente maculou o lançamento efetuado de ofício, tornando-o, por consequência, totalmente nulo de pleno direito;

Que discorda, também, da cobrança da multa de mora, alegando que a mesma é incabível e sem previsão legal, pois apresentou, dentro do prazo legal, a competente impugnação do valor cobrado, através da respectiva SRL, que exclui a imposição de multa.

Requeru o cancelamento definitivo da cobrança, a fim de serem procedidas as devidas e necessárias retificações, cujas providências já estão sendo adotadas, mediante a apresentação de novas declarações de modo a demonstrar, inequivocamente, qual a real situação do imóvel em tela, para que o mesmo possa ser tributado de forma correta e justa, além de solicitar nova suspensão da cobrança do débito em questão.

Remetidos os autos à DRJ/Brasília, seguiu-se a decisão de fls. 38/36 que julgou procedente o lançamento, cujos fundamentos estão assim resumidos na respectiva ementa:

DADOS CADASTRAIS – Deve ser mantido o lançamento – ITR/94 realizado com base no VTN mínimo, e nas informações cadastrais prestadas pelo próprio contribuinte nas correspondentes DITR de 1992 e 1994, tudo de acordo com a legislação utilizada para fundamentar o lançamento em questão.

VALOR DA TERRA NUA – VTN – O Valor da Terra Nua – VTN, declarado pelo contribuinte, será rejeitado pela SRF como base de cálculo do ITR, quando inferior ao VTNm/ha fixado para o município de localização do imóvel rural, nos termos da IN/SRF nº 016/95, art. 2º.

REVISÃO DO VTN Mínimo – A possibilidade de revisão do VTN mínimo está condicionada a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, nos termos da Lei nº 8.847/94, art. 3º, § 4º. Esse documento de prova deverá estar acompanhado da ART, devidamente registrada no CREA, e atender às exigências das Normas da ABNT (NBR 8799).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

DISTRIBUIÇÃO E UTILIZAÇÃO DAS ÁREAS DO IMÓVEL – Somente admite-se a revisão dos dados cadastrais anteriormente informados na correspondente Declaração – ITR, relativos à distribuição (uso) da área total do imóvel e a sua exploração econômica, com base em prova documental hábil e idônea, fixada nos termos da Norma de Execução COSAR/COSIT/COTEC Nº 01/95.

ÁREAS DE RESERVA LEGAL – As áreas de Reserva Legal somente serão consideradas, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbadas junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, em data anterior à ocorrência do fato gerador.

REDUÇÃO FRU/FRE – É inadmissível qualquer redução do valor do ITR apurado a partir do exercício de 1994, conforme disposto no art. 5º, § 4º da Lei nº 8.847/94, ressalvando apenas o disposto no art. 13, da mesma lei (calamidade pública).

ACRÉSCIMOS LEGAIS – Os valores de tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos no vencimento, por qualquer motivo, devem ser cobrados com incidência de multa e juros moratórios/taxa SELIC na forma da legislação em vigor, nos termos do art. 161, do CTN, observado o disposto no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 1.575/95.

Cientificado da decisão (fls. 48vº), em tempo hábil o interessado interpôs o recurso voluntário de fls. 49/51, reiterando os termos da impugnação.

Juntou os documentos de fls. 52/55, consistentes em um laudo de avaliação e uma DIRT retificadora.

Termo de arrolamento de bens (fls. 56).

É o relatório.

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

VOTO

Estando presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário, enfatizando antes a necessidade de examinar *ex officio* as prejudiciais a seguir alinhadas.

NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO

Em caráter preliminar, há que se examinar a ocorrência de vício formal na Notificação de Lançamento, capaz de anular o processo *ab initio*.

Com efeito, a Notificação de Lançamento, emitida por sistema eletrônico, não contém a indicação do cargo ou função, nome ou número de matrícula do chefe do órgão expedidor, nem mesmo de outro servidor autorizado para a prática de tal ato.

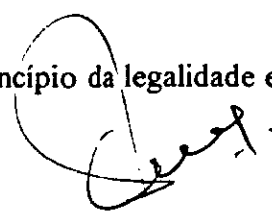
Reza o art. 11, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, que a Notificação de Lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá, obrigatoriamente, a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula (grifei).

Apesar de o parágrafo único do mencionado dispositivo legal dispensar a assinatura na Notificação de Lançamento, quando a mesma for emitida por processo eletrônico, não dispensa a identificação do chefe do órgão ou do servidor autorizado, nem a indicação de seu cargo ou função e o número da respectiva matrícula.

A ausência de tal requisito essencial, vulnera o ato, **primeiro**, porque esbarra nas prescrições contidas no art. 142 e seu parágrafo, do Código Tributário Nacional, e **segundo**, porque revela a existência e vício formal, motivos estes que autorizam a decretação de nulidade da notificação em exame.

Com efeito, segundo o art. 142, parágrafo único, do CTN, “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória...”, entendendo-se que esta vinculação refere-se não apenas aos fatos e seu enquadramento legal, mas também às normas procedimentais.

Assim, o “ato deverá ser presidido pelo princípio da legalidade e ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

praticado nos termos, forma, conteúdo e critérios determinados pela lei...” (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. Do lançamento tributário: Execução e controle. São Paulo: Dialética, 1999, p. 20).

Para Paulo de Barros Carvalho, “a vinculação do ato administrativo, que, no fundo, é a vinculação do procedimento aos termos estritos da lei, assume as proporções de um limite objetivo a que deverá estar atrelado o agente da administração, mas que realiza, mediatamente, o valor da segurança jurídica” (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 372).

Ou seja, o ato de lançamento deve ser executado nas hipóteses previstas em lei, por agente cuja competência foi nela estabelecida, em cumprimento às prescrições legais sobre a forma e o modo de como deverá revestir-se a exteriorização do ato, para a exigência de obrigação tributária expressa na lei.

Assim sendo, a Notificação de Lançamento em análise, por não conter um dos requisitos essenciais, passa à margem do princípio da estrita legalidade e escapa dos rígidos limites da atividade vinculada, ficando ela passível de anulação.

Outrossim, como ato administrativo que é, o lançamento deve apresentar-se revestido de todos os requisitos exigidos para os atos jurídicos em geral, quais sejam, ser praticado por agente capaz, referir-se a objeto lícito e ser praticado consoante forma prescrita ou não defesa em lei (art. 82, Código Civil), enquanto o art. 145, inciso II, do mesmo diploma legal diz que é nulo o ato jurídico quando não revestir a forma prescrita em lei.

Para os casos de lançamento realizado por Auto de Infração, a SRF, através da Instrução Normativa nº 94, de 24/12/97, determinou no art. 5º, inciso VI, que “em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante”.

Na sequência, o art. 6º da mesma IN prescreve que “sem prejuízo do disposto no art. 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66, será declarada a nulidade do lançamento que houver sido constituído em desacordo com o disposto no art. 5º”.

Posteriormente e em sintonia com os dispositivos legais apontados, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, em 3 de fevereiro de 1999, expediu o ADN COSIT nº 2, que “dispõe sobre a nulidade de lançamentos que contiverem vício formal e sobre o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto de lançamento declarado nulo por essa razão”, assim dispondo em sua letra “a”:

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Os lançamentos que contiverem vício de forma – incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN SRF nº 94, de 1997 – devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente.

Infere-se dos termos dos diplomas retrocitados, mas principalmente do ADN COSIT nº 2, que trata do lançamento, englobando o Auto de Infração e a Notificação, que é imperativa a declaração de nulidade do lançamento que contiver vício formal.

Não foi outro o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que em composição plena, por maioria de votos, reconheceu a nulidade da Notificação de Lançamento pela ausência de formalidade intrínseca (Acórdão CSRF/PLENO-00.002, em Sessão de 11 de dezembro de 2001, ainda não publicado).

Assim, tendo em vista que a Notificação de Lançamento do ITR apresentada nos autos não preenche os requisitos legais, especialmente por não constar da mesma a indicação o nome do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e nem a indicação complementar de seu cargo ou função do respectivo número de matrícula, requisitos indispensáveis à formação do lançamento, como formalidade essencial, outra alternativa não se apresenta senão aquela de declarar a nulidade do lançamento.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Antes de mais nada é imperioso saber qual a modalidade de lançamento tributário 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).

In casu, o diploma de regência é a Lei nº 8.847/94, cujo art. 6º estabelece que “o lançamento do ITR será efetuado de ofício, podendo, alternativamente, serem utilizadas as modalidades com base em declaração ou por homologação”. Ao mesmo tempo, no art. 18 a lei estabelece hipótese de lançamento com base em irregularidades praticadas pelo contribuinte.

Inobstante a dicção do art. 6º ser no sentido de que o lançamento será efetuado originariamente de ofício e só alternativamente pelas demais

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

modalidades, da leitura integral e interpretação harmônica da lei, extrai-se que o lançamento será efetuado com base em declaração do contribuinte, podendo ser utilizado o lançamento de ofício, via arbitramento, quando tais declarações se mostrarem insuficientes.

Com efeito, à vista dos dispositivos legais pertinentes, em rápida síntese podemos fixar, cronologicamente, os momentos que precedem o lançamento do ITR, partindo da premissa de que a base de cálculo é o Valor da Terra Nua – VTN -, segundo a dicção do art. 3º *caput*, da lei em comento:

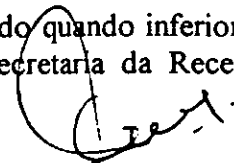
- (a) os contribuintes do ITR (art. 2º) são obrigados a apresentar, nos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal, a Declaração de Informações do ITR, da qual constará o VTN (art. 15);
- (b) aceito pela Secretaria da Receita Federal o valor declarado, o mesmo passa a ser a base de cálculo do ITR (art. 3º *caput* e § 3º);
- (c) segue-se a apuração do valor do ITR, aplicando-se sobre a base de cálculo declarada a alíquota correspondente, prevista nas tabelas constantes do Anexo I (art. 5º);
- (d) não aceito o valor declarado, a base de cálculo será o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm (art. 18, c/c o art. 3º, § 2º);

Esta sequência de atos que precedem o lançamento não pode ser alterada ou invertida, sob pena de completa inutilidade de dispositivos legais, o que é inaceitável.

Na prática, contudo, o lançamento de ofício, via arbitramento, que deveria ser a exceção, passou a ser a regra, uma vez que, constatando a Secretaria da Receita Federal que o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte é inferior ao VTNm por ela fixado para cada exercício através de Instruções Normativas, este (o VTNm), passa a ser a base de cálculo.

O lançamento nestas condições tem inspiração no art. 3º, § 2º, da Medida Provisória nº 399, de 29 de dezembro de 1993, que dizia:

O VTN declarado pelo contribuinte será recusado quando inferior a um valor mínimo, por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal – SRF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Referida imposição não passou despercebida pelo Congresso Nacional que, quando da conversão da MP em lei, não o aprovou. Em seu lugar, o legislador inseriu o parágrafo 4º, instituindo o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), sem definir-lhe expressamente a utilidade mas deixando indícios de se tratar de uma base de cálculo alternativa. Através do mesmo dispositivo foi introduzido mecanismo de revisão administrativa do VTNm, em caso de questionamento por parte dos contribuintes.

Assim, fica claro que se está diante de um esdrúxulo lançamento de ofício, uma vez que o ITR, segundo o CTN, tem como base de cálculo o valor fundiário do imóvel declarado pelo contribuinte, enquanto o Fisco, ignorando os dados da declaração, arbitra o valor do imóvel com base no VTNm, em descompasso com o C.T.N.

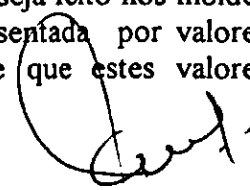
Surge, assim, a primeira perplexidade, uma vez que o lançamento de ofício (art. 6º) não leva em conta as declarações do contribuinte, remetendo à inutilidade o disposto no art. 5º. Mas, como na lei não existem palavras inúteis, cabe ao intérprete emprestar-lhes significado capaz de traduzir a vontade do legislador.

Embora o CTN não defina, podemos dizer que lançar de ofício significa: (1) fazer o lançamento independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo; ou (2) fazer o lançamento quando o sujeito passivo efetua as operações de quantificação do débito de modo insuficiente. Necessário, assim, fazer uma análise acerca de cada uma das situações.

O lançamento de ofício independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo é aplicável (a) 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 (b) 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).

Assim, para que o lançamento do ITR seja feito nos moldes do ISS e do IPVA, segundo a lição acima, é necessário que a base de cálculo faça parte integrante da lei instituidora do tributo, requisito de todo ausente na lei em exame.

De outra parte, para que o lançamento do ITR seja feito nos moldes do IPTU, é necessário que a base de cálculo seja aquela representada por valores previamente levantados pela Secretaria da Receita Federal e (que estes valores igualmente sejam aprovados por lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Tenha-se em mente, para tanto, que a atividade administrativa do lançamento é vinculada, 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.

Tal como concebido na Lei nº 8.847/94, o ITR assemelha-se em tudo com o Imposto Predial e Territorial Urbano. Neste, a base de cálculo é o valor venal, naquele, o valor fundiário. Em ambos, o valor é obtido segundo as condições usuais no mercado de imóveis e apurado de acordo com os dados da realidade – nem ficta, nem presumida. No caso do ITR, obtido o valor fundiário deduz-se o valor dos bens incorporados ao imóvel, conforme descrito no art. 3º, § 1º, incisos I a IV, da Lei em análise.

Sendo o lançamento um ato estritamente individual, na dicção do art. 142 do C.T.N., importa dizer que a obtenção, tanto do valor venal, quanto do valor fundiário, como base de cálculo do IPTU e do ITR também é atividade individual. Diante da impossibilidade material da avaliação caso a caso, admite-se a prévia elaboração de plantas ou tabelas de valores, obtidas através de critérios objetivos de quantificação.

Por evidente, estas plantas ou tabelas de valores devem fazer parte integrante da lei instituidora do tributo, assim como toda e qualquer alteração que importe aumento real.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, em caso relativo ao IPTU, decidiu 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” (STF Pleno, RE nº 87.763-1, relator Min. MOREIRA ALVES, in DJU, 23.11.1979).

Sendo a regra que o ITR deve ser lançado de ofício, é função da Administração Pública organizar o respectivo cadastro dos imóveis rurais, do qual devem constar os dados necessários ao lançamento do tributo.

Todavia, da Lei nº 8.847/94 não constou qualquer anexo contendo o valor fundiário dos imóveis rurais, denotando a inexistência do cadastro imobiliário, fragilizando sobremaneira a legalidade da imposição.

Além de não constar da lei o valor fundiário dos imóveis, a Medida Provisória nº 399, de 29 de dezembro de 1993, transformada na Lei nº 8.847, foi publicada de forma incompleta na data de 30 de dezembro de 1993, dela não constando o Anexo I.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

À vista disto, referida MP foi republicada no DOU de 7 de janeiro de 1994 com as finalidades expressamente declaradas, a saber:

1º) excluir do tratamento previsto na Tabela I do Anexo I da referida Lei os imóveis localizados nos municípios de qualquer região, com população urbana maior que cem mil habitantes ou integrantes das regiões metropolitanas (art. 6º, § 1º, inc. V);

2º) a “publicação do Anexo I, por ter sido omitido no DOU de 30/12/93”.

O Anexo I da MP é composto de cinco tabelas, das quais depende a tributação de todo e qualquer imóvel rural do território brasileiro. Prevê o Anexo, nessas suas diversas tabelas, as possíveis localizações dos prédios rústicos, as quais têm efeito na graduação do imposto; a escala das dimensões dos imóveis, consoante sua localização, que igualmente operam na graduação do imposto; os diversos graus de aproveitamento dos imóveis, que refletem na alíquota a utilizar, e, portanto, no valor do tributo, e, ainda, as diversas alíquotas aplicáveis.

Certamente, pois, que o lançamento de ofício, tal como efetuado, não se deu consoante a dinâmica que caracteriza os impostos sobre a propriedade e nem mesmo com as diretrizes alinhadas no C.T.N., pois, além de o VTNm não ter sido previamente fixado em lei, funcionou apenas como um referencial, não se tratando, portanto, como a base de cálculo do ITR.

Afastada a possibilidade do lançamento tributário vir a ser efetuado independentemente de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo, tendo como base de cálculo o VTNm, resta analisar a segunda hipótese, ou seja, quando o lançamento vem a ser efetuado naqueles casos em que o sujeito passivo efetua as operações de quantificação do débito e estas são consideradas insuficientes pelo fisco.

Prevê a legislação tributária o arbitramento fiscal somente quando as declarações ou os esclarecimentos prestados pelo contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé, segundo diz o art. 148 do CTN:

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 : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Deflui do texto legal que milita em favor do contribuinte uma presunção de sinceridade que apenas excepcionalmente, no caso de dúvida, pode a Administração, detentora do ônus da prova, mediante processo regular, vir a elidir. Como resultado fica o Fisco autorizado a, casuisticamente, verificada uma das condições impostas pela lei, arbitrar o valor da base de cálculo, facultado, em qualquer hipótese, o contraditório. (Cfe. voto do Min. CÉSAR ROCHA, in Resp. nº 24.083-2-SP, p. DJU de 24.05.1993).

Ou por outra, “não merecendo fê 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” (in Código Tributário Nacional Comentado, Coordenação: Wladimir Passos de Freitas. São Paulo: Editora RT, 1999, p. 577).

Do exposto se extrai 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.

Inobstante isto, o arbitramento preconizado pelo art. 18 da Lei nº 8.847/94, alargou indevidamente os limites impostos pelo C.T.N. em seu art. 148, já que estabelece, *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.

A jurisprudência administrativa rejeita esse procedimento. O Acórdão nº 11.621, da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu que “o arbitramento (...) com base nos elementos de que dispõe o fisco é incompatível com a jurisprudência pertinente”.

Colhe-se da obra DECISÕES DE TRIBUNAIS FISCAIS, Resenha Tributária, 1975, p. 154, que “o lançamento com base isolada em elementos de cadastro não pode prosperar”, citando em apoio à tese, os Acórdãos nºs 10.367, 10369 e 10.374, do Segundo Conselho de Contribuintes.

No mesmo sentido o Acórdão nº 11.371, da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: “o arbitramento (...) com base nos elementos de cadastro, é incompatível com as normas estabelecidas no art. 148 do CTN”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Enquanto o art. 148 do C.T.N. permite o arbitramento quando não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a Lei 8.847/94 traz como núcleo a subavaliação ou a incorreção dos valores declarados pelo contribuinte.

Mas, quando o imóvel estará subavaliado? Quando serão incorretos os valores declarados pelo contribuinte? Para dizer que estão subavaliados ou incorretos, é preciso que se saiba o que é exato e correto, o que dispensaria a forma presumida de determinação prevista no dispositivo. São indagações que só encontram resposta coerente nas disposições constantes do CTN.

Outrossim, enquanto o arbitramento ditado pelo C.T.N. obriga o Fisco a lançar mão de procedimento específico para determinar a base econômica, a Lei 8.847/94 autoriza a Secretaria da Receita Federal a proceder à determinação desta mesma base econômica e ao lançamento do ITR com base nos dados de que dispuser, vale dizer, com base no VTNm, cujos valores foram obtidos à margem do procedimento estabelecido no Código Tributário Nacional.

A propósito, como o procedimento ditado pelo CTN (art. 148) é diferente daquele previsto no art. 18 da Lei nº 8.847/94, qual deverá prevalecer?

Por ostentar estatura de Lei Complementar, é imperativo que o procedimento deva ser aquele do CTN, em detrimento de qualquer outro.

Ou seja, o comando do art. 18 da Lei nº 8.847, permitindo que a autoridade administrativa, subjetivamente, a seu exclusivo talante, decida que o valor constante da declaração foi subavaliado ou que foi declarado de forma incorreta e com base nessa mera presunção adote o VTNm como base de cálculo, conflita com o disposto no art. 148 do C.T.N.

Como retroafirmado, não é defeso ao legislador estabelecer que o lançamento seja efetuado de ofício pela autoridade administrativa, visto que o inciso I do artigo 149 do CTN prevê que assim seja quando a lei o determinar. Mas para tanto é necessário que ele não seja ao mesmo tempo definido como sendo realizado com base na declaração do sujeito passivo, inclusive com cominação de severas penas em razão de declaração inexata (art. 20), e que ele não tome por base o valor declarado, sem que no caso de inaceitação se proceda com base em arbitramento desse valor, mediante processo regular, como estatui o artigo 148 do CTN.

É inafastável, assim, que a desclassificação do valor declarado deve se dar à vista de critérios objetivos, segundo a regra do mencionado art. 148, do CTN. Vale dizer que, para tais fins a adoção de valores constantes de uma pauta mínima - *in casu* o VTNm -, o lançamento por arbitramento, tal como vem sendo feito, não se reveste de foros de legalidade.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Foi exatamente o que decidiu o E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ao negar provimento à remessa *Ex Officio* em Mandado de Segurança nº 96.04.66394-1-PR, in DJU de 27.01.99, 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.

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).

Em seu voto, o eminente relator asseverou que “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)”.

Destas lições obtém-se a certeza de que o lançamento do ITR, ao tempo da vigência da Lei nº 8.847, foi realizado originariamente por arbitramento, sem a prévia adoção de um procedimento específico, caso a caso, por parte da Receita Federal, tendente a desclassificar as informações prestadas pelo sujeito passivo, razão pela qual, entendemos haver ofensa ao disposto no art. 148 do CTN.

Assim sendo, é possível dizer que a autoridade competente interpretou a Lei nº 8.847/94, como contendo um tipo *sui generis* de lançamento, uma espécie híbrida, misto de lançamento de ofício e lançamento com base em declaração, interpretação esta que inverteu o ônus da prova, e atentou contra o princípio do contraditório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Inobstante a aparente vontade do legislador em simplificar os procedimentos para o acerto do crédito tributário, as inovações, além de introduzidas através de lei ordinária, causaram verdadeiro ônus processual ao contribuinte.

É princípio de direito que o ônus da prova compete a quem alega, com o que acha-se o art. 148 do CTN perfeitamente sintonizado. Assim, nos casos em que a Secretaria da Receita Federal entender que as declarações prestadas pelo contribuinte são incorretas, buscará, atrelada ao princípio da verdade material, os subsídios para arbitrar um novo valor. É o ônus de provar o que se alega. Porém, com a Lei nº 8.847/94, inverteu-se a situação.

Lançado o tributo com base no VTNm, sem passar pelo procedimento previsto pelo art. 148 do CTN, ao contribuinte passou a incumbir o ônus de provar que a Secretaria da Receita Federal adotou valores incorretos, exigindo-se abusivamente do contribuinte, em tempo exíguo, a apresentação de laudo técnico, elaborado segundo as normas da ABNT, com custos muitas vezes superior ao próprio tributo.

Mas o pior é que o ônus atribuído ao contribuinte se tornou muito mais pesado na medida em que a Secretaria da Receita Federal, ao elaborar as tabelas contendo o VTNm, através das diversas Instruções Normativas, não observou o que diz a lei, em seu art. 3º, § 2º:

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

Como se nota, o dispositivo fala em levantamento de preços por hectare de terra nua para os diversos tipos de terras existentes no município, e no entanto, o que se fez foi fixar um único valor para todas as terras de cada município, independentemente do seu padrão de qualidade, da distância da sede do município, das vias de acesso, enfim, de tudo quanto produz reflexo no valor do imóvel.

Mas o pior de tudo ainda é o fato de que a coleta de preços não se ateve ao que foi determinado pelo legislador, mas sim, foi realizada de forma aleatória e sem critérios.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Com efeito, da sentença do Exmo. Juiz Federal Odilon de Oliveira, proferida nos autos da Ação Civil Pública nº 95.0002928-6, p. DJU de 09.05.96, que tramitou perante o Juízo da 3ª Vara Federal da Seção Judiciária do Mato Grosso do Sul, transcrevo as seguintes constatações:

“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”.

(...)

“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”.

(...)

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.

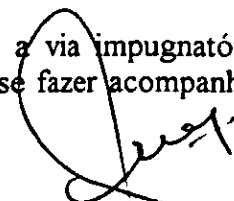
Trata-se, como se vê, de um indicador muito forte no sentido de que as prescrições legais efetivamente não foram atendidas.

MÉRITO

Rejeitadas as preliminares enfrente o mérito, fixando de pronto que à falta de qualquer elemento probatório, o recurso não merece ser provido quanto à base de cálculo do ITR.

Com efeito, como focado pela decisão recorrida, o lançamento tomou por base os dados declarados pelo próprio recorrente, cuja retificação poderia ter sido aceita se ofertada antes da notificação.

Notificado do lançamento, o contribuinte tem a via impugnatória para alcançar o seu objetivo, caso em que, as alegações devem se fazer acompanhar de provas consistentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

A mera apresentação de declaração retificadora, e na fase recursal, não é documento hábil para acolher a alegada existência de área de preservação permanente. Tal comprovação faz-se mediante averbação nos registros públicos, inexistente nestes autos.

Quanto à exigência de multas e juros, entendo que se tratando de valores não constantes da Notificação de Lançamento, estes encontram-se à margem do litígio administrativo.


Contudo, tendo a decisão singular enfrentado o problema, é importante que seja tecida uma consideração a respeito, uma vez que do Demonstrativo de Consolidação para Pagamento à Vista, depreende-se que será cobrada, além dos tributos que constavam da Notificação de Lançamento, a multa de mora.

Como retroafirmado, do lançamento tributário não consta qualquer exigência sob aqueles títulos. Contudo, com a análise na decisão recorrida verifica-se um gritante cerceamento do direito de defesa, pois a multa passou a ser exigida 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, inciso 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 administrativa que transitará em julgado.

EX POSITIS, conheço do recurso e voto no sentido de negar-lhe provimento para manter a exigência do ITR, consoante a Notificação de fls. 14.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002



IRINEU BIANCHI – Relator

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

VOTO VENCEDOR QUANTO ÀS PRELIMINARES

Tendo havido unanimidade quanto ao mérito, restrinjo-me a esclarecer os motivos de rejeição das preliminares propostas em Sessão. Das preliminares propostas pelo ilustre relator, cumpre repeli-las, sendo que tratando-se de matérias sobejamente discutidas nesta Câmara e envolvendo questionamentos cuja profundidade teórica poderia merecer, cada um deles, a produção de um ou mais livros, restringir-me-ei a objetivamente descrever as arguições e o motivo central de suas rejeições.

As questões se referem à **postulação de nulidade da Notificação de Lançamento**, por não conter a identificação do chefe do órgão expedidor e à **nulidade do lançamento** por entender que a Lei 8.847/94 (art. 18) está em contradição com o CTN (art. 148), que por seu *status* de lei complementar deve prevalecer.

Sobre a pretendida nulidade da Notificação, argui-se que a Notificação de Lançamento não possui os requisitos mínimos indispensáveis para a sua validade, pois que dela não constam a identificação do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, nem sua assinatura e cargo e nº de matrícula, nos termos do inciso IV do art. 11 do Decreto 70.235/72.

Há, segundo o CTN, a possibilidade de um vício formal poder levar um processo à nulidade. Não creio, porém, que se aplique ao caso presente. Não há a menor dúvida de que as Notificações de Lançamento do ITR foram de responsabilidade da SRF como instituição responsável, e que em cada Delegacia da instituição o responsável por sua emissão é o Delegado da Receita Federal, no caso um servidor competente, por ser Auditor Fiscal, para se responsabilizar pelo lançamento. A não explicitação do nome do Delegado e sua respectiva matrícula, ainda que seja um vício, é de natureza puramente formal, que de nenhuma forma resultou em qualquer possibilidade de restrição ou cerceamento de defesa ao contribuinte notificado. Não paira sobre a referida notificação nenhuma suspeita, por mínima que seja, de que tenha sido emitida por pessoa incompetente, já que não contendo expressamente a identificação do servidor emissor, por se tratar de procedimento eletrônico executado mediante a fixação de parâmetros autorizados legalmente, automaticamente se realizou sob a responsabilidade do titular da Delegacia da Receita Federal, figura de administrador público cuja identidade goza da presunção de conhecimento público, posto que sua nomeação se deu por Portaria SRF publicada no Diário Oficial da União. Ademais, o referido servidor, no caso presente, é AFRF com competência legal para efetuar lançamento tributário.

Penso, salvo melhor juízo, que um vício formal dessa natureza, que comprovadamente nenhum prejuízo causou à possibilidade de defesa do contribuinte,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

em hipótese alguma pode justificar a nulidade de todo o processo, decisão que implicaria a anulação de milhares de processos, que por dever funcional deverão ser todos refeitas, causando enorme despesa aos cofres públicos e também diretamente aos contribuintes renotificados, infringindo frontalmente o princípio da economia processual e impondo ao erário e aos interessados despesas, a meu ver, desnecessárias, tão-somente para que se explicita na nova Notificação o nome do Delegado(AFRF) e seu respectivo nº de matrícula, que, como já se disse, são dados que gozam da presunção do conhecimento público. Voto pela rejeição da arguição.

Quanto à segunda questão, 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 *inter partes*. 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.

O digno relator centra fogo com especial ardor numa suposta infração ao art. 148 do CTN, pretende 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 a 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

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 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, entendo que a referência que normas complementares administrativas fazem à observância das normas da ABNT, indicam muito mais um modelo a ser seguido, porquanto na NBR 8.799/85 estão indicadas 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 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

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.876
ACÓRDÃO Nº : 303-30.331

Muito diferente é a situação da pauta de valores referentes ao IPTU, que segundo entendimento jurisprudencial trazido à tona pelo Nobre Conselheiro relator, 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 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.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares apresentadas pelo ilustre Conselheiro Relator.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002


ZENALDO LOIBMAN – Relator designado



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

Processo n.º: 13891.000217/99-41
Recurso n.º: 123.876

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.º 303.30.331

Brasília- DF 01 de julho de 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em:

8.7.2003


Leandro Felipe Gueno
PROCURADOR DA F.NZ. NACIONAL