



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

---

<b>Processo n°</b>	10880.031048/95-17
<b>Recurso n°</b>	135.232 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão n°</b>	302-38.678
<b>Sessão de</b>	23 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	FAZENDA CHAPADÃO SOCIEDADE CIVIL LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-SÃO PAULO/SP

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1994

Ementa: ITR. A Corte Maior declarou a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes do Decreto-lei 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994. Assim sendo, não resta outra alternativa a este Colegiado senão considerar insubsistente o lançamento que as utilizou (parágrafo único do art. 4º, do Decreto nº 2.346/97).

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, declarar a insubsistência do ITR/94, com base na decisão do STF, nos termos do voto do relator.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinθο Oliveira Machado, Marcelo Ribeiro Nogueira, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Ausente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*“A contribuinte acima identificada, que foi notificada para recolher o Imposto Territorial Rural - ITR, Contribuição Parafiscal, CNA e CONTAG, relativos ao exercício de 1994, no montante de 13.552,53 Ufirs (treze mil, quinhentas e cinquenta e duas Ufirs e cinquenta e três centésimos), conforme Notificação de Lançamento de fl. 07, com vencimento em 22/05/1995, apresentou sua peça impugnatória às fls. 02 a 06.*

*Refere-se o lançamento em foco ao imóvel rural denominado “Fazenda Onça Pintada”, com área de 6.143,2 ha, localizado no Município de Camapuã/MS, inscrito na Receita Federal sob o nº 1075771-6.*

*A impugnante alegou que o VTN mínimo estabelecido por intermédio da Instrução Normativa nº 16/95 não obedeceu aos critérios estabelecidos pela Lei nº 8.847, de 28/01/1994, afirmando que os valores são exorbitantes, não condizendo com a realidade existente em 31/12/1993. Reafirma ainda que o VTNm por hectare de 786,92 Ufirs, para o município de Camapuã/MS, não condiz com os valores praticados no mercado no final do ano de 1993. A seguir, a contribuinte realiza a comparação do VTN mínimo estabelecido para o município de Camapuã com os VTN mínimos estabelecidos para outros municípios da região do imóvel.*

*Afirma, ainda, que a Instrução Normativa nº 16/95 foi estabelecida sem que fossem obtidas informações das Secretarias de Agricultura dos Estados, como determina a Lei nº 8.847/1994, em seu art. 3º, § 2º, 1ª parte; e que por isso a aplicação do referido dispositivo deve ser revista.*

*Finalmente, solicitou que fosse revisada Instrução Normativa nº 16/95; revisto o VTN tributado constante no lançamento realizado, tomando-se como base o VTN de 121,51 Ufirs/ha indicado no laudo anexado, e emitida nova notificação de lançamento.*

*Instruindo sua defesa, a impugnante anexou os seguintes documentos:*

- 1. Notificação de Lançamento do ITR, exercício de 1994, objeto da presente impugnação (fls. 07);*
- 2. Procuração outorgada pela Fazenda Chapadão Sociedade Civil Ltda. a Marly Eulina Brandão de Souza (fl. 08);*
- 3. Laudo Técnico de Avaliação de Terra Nua referente ao imóvel “Fazenda Onça Pintada”, nº RF 1075771-6, elaborado por REFLORIL – Engenharia, Planejamento e Comércio Ltda. (fls. 09 a 12);*

4. *Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) n.º 606098 referente a Laudo Técnico de Avaliação do imóvel "Fazenda Onça Pintada" (fl. 13);*
5. *Cópia do comprovante de entrega da declaração do ITR/94, referente ao imóvel "Fazenda Onça Pintada", entregue à Secretaria da Receita Federal em 03/11/1994 (fl. 14);*
6. *Cópia da declaração do ITR/94, referente ao imóvel "Fazenda Onça Pintada" (fl. 15);*
7. *Cópia de Correspondência SECAP/SE/485-95 enviada pelo Governo do Estado do Mato Grosso do Sul à ACRISSUL (fl. 16);*
8. *Certidão n.º 0196/95 da Prefeitura Municipal de Camapuã (fl. 17);*
9. *Cópia de Cadastro Imobiliário Regional da Secretaria da Fazenda do Estado de Mato Grosso do Sul referente ao município de Camapuã no exercício de 1993 (fl. 18);*
10. *Tabela de valor de terras na região do município de Camapuã elaborada pela TERRASUL (fl. 19).*

*Complementando a instrução do processo foram anexados os extratos do sistema "ITR" atinentes à declaração/94 (fls. 20 a 23), lançamento/94 (fls. 23 e 24), pesquisa de débitos (fl. 24) e indicadores de exercício/94 do município de Camapuã/MS (fl. 27).*

#### **Fundamentação**

*A impugnação foi apresentada em 08/11/1995, face à indisponibilidade da informação sobre a data da ciência do resultado da Solicitação de Retificação de Lançamento (SRL), considera-se a presente impugnação tempestiva. Desta forma, a impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, e alterações posteriores.*

#### **Quanto a validade da aplicação da IN n.º 16/1995**

*As Delegacias de Julgamento da Receita Federal pertencem à estrutura da Secretaria da Receita Federal, dessa forma no julgamento de processos administrativos fiscais há a vinculação aos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal. Tal entendimento decorre do que está presente no art. 100, inciso I do CTN e da Portaria n.º 609, de 27/07/1979, do Ministro da Fazenda. Tal portaria vincula a interpretação da legislação pelos órgãos da Secretária da Receita Federal aos atos normativos expedidos pelas suas Coordenações, o que se estende evidentemente às Instruções Normativas.*

*Assim sendo, o processo administrativo fiscal não é meio hábil para questionamento da validade da IN n.º 16/1995, motivo pelo qual manter-se-á a aplicação da referida Instrução Normativa.*

#### **Quanto ao VTN mínimo**

*A impugnante discorda dos Valor da Terra Nua mínimo utilizado como base de cálculo do imposto e pretende ver alterada, no lançamento do*

*ITR 1994, a base de cálculo do tributo, constituída pelo Valor da Terra Nua - VTN assim definida no artigo 30 da Lei 5.172, de 25/10/1966 (CTN), c/c o artigo 3º da Lei 8.847, de 28/01/1994.*

*A propósito, diz o citado artigo 3º, § 2º, da Lei 8.847/1994 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".*

*O artigo 2º da Instrução Normativa nº 59, de 19/12/1995, dispõe: "O Valor da Terra Nua - VTN, declarado pelo contribuinte, será comparado com o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, prevalecendo o de maior valor", por conseguinte, adotou-se, para base de cálculo do tributo, o Valor da Terra Nua mínimo por hectare de 786,92 Ufirs para o município de Camapuã/MS, em conformidade com a Instrução Normativa nº 16/95; isso resultou, para o lançamento ITR 1.994, em um VTN Tributado de 3.843.789,43 Ufirs = 786,92 Ufirs/ha x 4.884,6 ha(área tributada).*

*Prescreve o artigo 3º, § 4º, da Lei 8.847/1994, combinado com o artigo 148 in fine da Lei 5.172/1966, in verbis: "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". Acrescente-se que o citado laudo técnico de avaliação a que se referiu o texto legal, deverá vir acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo ou Engenheiro Florestal), devidamente habilitado, com os requisitos das Normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8799), demonstrando os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tal exigência encontra-se disciplinada na Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 02/96, em seus Anexos VIII e IX, situação 12.6, que integra a legislação tributária federal.*

*A impugnante apresentou Laudo Técnico de Avaliação (fls. 09 a 12), que não apresenta requisitos essenciais como: metodologia utilizada e fontes utilizadas de forma discriminada. O referido laudo sequer apresentou os valores que serviram como base para apuração do VTN, restringindo-se a apresentar um valor sem qualquer demonstração de sua obtenção.*

*Dessa forma, o documento apresentado não se constitui como instrumento hábil à alteração do VTN mínimo fixado pela Secretaria da Receita Federal; devendo-se permanecer o VTN estabelecido pela IN nº 16/95, publicada em 29/03/1995, para o cálculo do VTN tributado, base de cálculo do ITR.*

*Conseqüentemente, de acordo com a legislação vigente, o lançamento do ITR 1.994 foi regularmente constituído na forma do artigo 142 da*

*Lei 5.172/1966 (CTN), não justificando a revisão pretendida no presente pleito.*

*Com esses fundamentos, o lançamento do ITR 1.994 deve ser mantido.*

**Conclusão**

*Julgo o LANÇAMENTO PROCEDENTE, devendo-se manter o crédito estabelecido na notificação do ITR, exercício de 1.994, de fl. 07."*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/SPO n.º 2799, de 30/08/00, (fls. 29/33), assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 1994*

*Ementa: VTN MÍNIMO. VALIDADE DE INSTRUÇÃO NORMATIVA.*

*Somente laudo técnico, com indicação dos requisitos metodológicos e discriminação das fontes utilizadas autoriza a alteração do VTN tributado pela aplicação de valor por hectare inferior ao VTN mínimo.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE.*

Às fls. 52 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário e documentos de fls. 53/185 e arrolamento de bens, fls. 186/190, tendo sido dado, então, seguimento àquele recurso.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, devo ressaltar que o caso em tela possui uma nulidade de lançamento decorrente da ausência de identificação da autoridade lançadora na notificação expedida.

O Decreto 70.235/72 que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, estabelece no artigo 11 que a Notificação de Lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

*Art. 11. (...)*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula.*

O feito detectado caracteriza vício de forma, que de acordo com as normas mencionadas, não permite que se produza a eficácia de coisa julgada material, conduzindo à extinção do processo sem o julgamento da lide.

Entretanto, em virtude do artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, deixo de suscitar a referida preliminar de nulidade uma vez que, no mérito, entendo assistir razão ao Interessado.

Isso porque, para fins de apuração do ITR relativo ao exercício de 1994, a SRF aplicou as alíquotas previstas na MP nº 399, de 1993, convertida na Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994 e considerou como Valor da Terra Nua mínimo, o valor apurado no dia 31 de dezembro de 1993, de acordo com o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 3º da referida lei. (citada, inclusive, como norma embasadora do lançamento fiscal em evidência).

Considerando que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, este Colegiado firmou seu entendimento no sentido de considerar improcedente o lançamento que as utilizou em afronta ao princípio da anterioridade.

Neste caso, adoto a fundamentação do brilhante voto condutor do Acórdão nº 303-32.739, da lavra da ilustre Conselheira Relatora e Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que, com o devido zelo, examinou a matéria, nos seguintes termos:

*Ocorre que o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão recente, proferida no Recurso Extraordinário 448.558, interposto pela União contra decisão do TRF da 4ª Região, entendeu, por unanimidade, que a alíquota do ITR constante da MP 399/2003 somente poderia ser cobrada a partir do exercício de 1995.*

*O acórdão do TRF havia recebido a seguinte ementa:*

**'EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. ANO BASE 1994. ALÍQUOTAS FIXADAS PELA LEI 8.847/94. CONVERSÃO MEDIDA PROVISÓRIA 399/03. MP RETIFICADORA. DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA.**

1. *É pacífico o entendimento de que a Medida Provisória é lei em sentido material, sendo o veículo formal posto à disposição do Poder Executivo para regular os fatos, atos e relações do mundo fático, desde que obedecidos os critérios de urgência e necessidade que, no entendimento do Supremo Tribunal Federal, dependem do poder discricionário do Presidente da República.*

2. *O termo inicial do prazo para cumprimento do princípio da anterioridade corresponde à data da publicação da medida provisória.*

3. *A Medida Provisória n. 399/03 foi publicada em 30 de dezembro de 2003 (SIC). Contudo, na data originalmente publicada, a citada Medida Provisória não continha as alíquotas do ITR. Tal omissão fez com que fosse publicada, em 07 de janeiro de 1994, uma retificação da aludida Medida Provisória, no Diário Oficial, contendo as novas tabelas de alíquotas.*

4. *A retificadora não tem o condão de retroagir à data da publicação original 30 de dezembro de 1993 -de forma a cumprir o disposto no artigo 150, III, b, da Constituição Federal de 1988 e tornar possível a cobrança do ITR ainda no ano de 1994.*

5. *Como o instrumento legal modificador de alíquota só foi publicado no ano de 1994, a cobrança do ITR com base nas alíquotas constantes na Lei n. 8.847/94 é vedada, nos termos do artigo 150, III, b, da Constituição Federal, para o ano de 1994.'"*

*O voto do Ministro Gilmar Mendes no STF, por sua vez, foi o seguinte:*

*"No presente caso discute-se se houve ou não violação ao princípio da anterioridade tributária ao se cobrar o ITR, com base na MP nº 399, de 1993, convertida na Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, referente ao fato gerador ocorrido no exercício de 1994.*

*Para tanto, deve-se analisar se houve instituição de imposto ou sua majoração.*

*Ao sentenciar, o Juiz Arthur César de Souza assim examinou a controvérsia (fls. 253/254):*

*'A Lei 8.847/94 é conversão da MP 399, publicada em 30.12.93. Entretanto, na publicação da MP 399 de 30.12.93 não acompanhou o Anexo I, que continha as Tabelas imprescindíveis à incidência do tributo. Assim, em 7.1.94, foi reeditada a MP 399, agora com o Anexo I e as respectivas tabelas contendo as alíquotas.'*

*O art. 150, I e III, "a" e "b", CF, estabelece:*

*'Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*



*I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

*(...)*

*III – cobrar tributos:*

*a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

*b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.'*

*A MP 399 e a Lei 8.847/94 – a primeira explícita e a segunda implicitamente – revogaram o art. 50, da Lei 4.504/64 (Estatuto da Terra), na redação conferida pela Lei 6.746/79. Nesse sistema, o lançamento do ITR era feito com base nas informações prestadas pelo contribuinte. Todavia, a MP 399 e a Lei 8.847/94 inovaram aumentando o valor do tributo, pois estabeleceram um valor mínimo de terra nua por hectare (VTNm/ha), e criaram novas alíquotas. O fato gerador do ITR, segundo a MP 399 e a Lei 8.847/94, é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, em 1º de janeiro de cada exercício, localizado fora da zona urbana do município (art. 1º, MP 399 e Lei 8.847/94).*

*O art. 144, caput, CTN, dispõe:*

*'Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.'*

*Percebe-se que a embargada, utilizando-se da MP 399 convertida, posteriormente, na Lei 8.847/94, está cobrando ITR em relação a fato gerador ocorrido no próprio exercício de 1994. Impossível se admite a existência de 'lei' anterior com base na MP 399 publicada em 30.12.93, porque ausente na publicação o Anexo I que trazia as tabelas, cujo conhecimento dos contribuintes era indispensável para determinação das alíquotas do tributo. A republicação da MP 399 é de ser considerada lei nova ante o disposto no art. 1º, § 4º, LICC: 'As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova'.*

*Assim, como a MP 399 e a Lei 8.847/94, foram publicadas, validamente, em 1994, só poderiam incidir sobre fato gerador ocorrido a partir de 1º.1.95 (art. 1º, MP 399, art. 1º, Lei 8.847/94, art. 144, caput, art. 150, I, e III, "a" e "b", CF), jamais, a partir de 1º.1.94, como ocorreu."*

*Portanto, ao se verificar que houve de fato instituição de nova configuração do imposto e que esta apenas se aperfeiçoou em 07 de janeiro de 1994, com a publicação, a título de "retificação", do Anexo à MP 399, essenciais à caracterização e quantificação da alíquota da exação por força do mesmo diploma, conclui-se que a exigência do ITR sob esta nova modalidade, antes de 1º de janeiro de 1995, por força do art. 150, III, 'b', da CF, viola o princípio constitucional da anterioridade tributária.*

*Cabe ressaltar que o referido princípio constitucional é uma garantia fundamental do contribuinte, não podendo ser suprimido nem mesmo por emenda constitucional, conforme assentado por esta Corte no julgamento da ADI 939, Plenário, Rel. Sydney Sanches, DJ 18.03.94.*

*Assim, nego provimento ao recurso.*

Declarada, pela Corte Maior a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, não resta outra alternativa a este Colegiado que não seja considerar improcedente o lançamento que as utilizou.

Com efeito, o parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 assim dispôs:

*Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. (grifo nosso)*

Considerado improcedente o lançamento do ITR/94 em razão da inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93, convertida na Lei nº 8.847/1994, torna-se insubsistente a exigência das contribuições CONTAG, CNA e SENAR.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso, no sentido de considerar insubsistente o lançamento do ITR/94 em razão da inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93, convertida na Lei nº 8.847/1994, e, em decorrência, declarar insubsistente também o lançamento relativo às contribuições CONTAG, CNA e SENAR.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007



LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator