



RD 301.122.324

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10166.001549/00-83  
SESSÃO DE : 18 de abril de 2001  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692  
RECURSO Nº : 122.324  
RECORRENTE : COMPANHIA IMOBILIÁRIA DE BRASÍLIA -  
TERRACAP  
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia haver sido efetuado. É temporâneo o lançamento do ITR 93 do qual o contribuinte seja intimado em 29/12/98.

NUMERAÇÃO E DATA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A numeração do Auto de Infração não é requisito essencial para o lançamento por não trazer qualquer prejuízo à defesa.

A falta de data de lavratura não torna nulo o Auto de Infração quando não há prejuízo para a defesa.

SUJEITO PASSIVO DO ITR.

São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

ISENÇÃO DO ITR PARA A TERRACAP.

A Lei 5.861/72, em seu artigo 3º, inciso VIII, excetua da isenção do ITR os imóveis rurais da TERRACAP que sejam objeto de alienação, cessão ou promessa de cessão, bem como de posse ou uso por terceiros a qualquer título.

MULTA MORA. CONTRIBUIÇÕES CNA, SENAR, CONTAG E TAXA CADASTRAL.

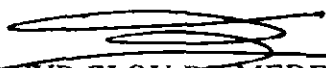
A mora, nos lançamentos do ITR, das Contribuições para a CNA, o SENAR, a CONTAG e a TAXA CADASTRAL, em que não há exigência legal de antecipação de cálculo e pagamento do tributo, só existe após o lançamento e o decurso do prazo para pagamento, não sendo exigível a multa de mora no auto de infração ou notificação de lançamento.

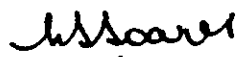
RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Lucena de Menezes, relator, que negava provimento. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares.

Brasília-DF, em 18 de abril de 2001

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

  
LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES  
Relator designado

05 JUL 2002

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692  
RECORRENTE : COMPANHIA IMOBILIÁRIA DE BRASÍLIA –  
TERRACAP.  
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF  
RELATOR(A) : PAULO LUCENA DE MENEZES  
RELATOR DESIG : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

## RELATÓRIO

No presente feito, a ora Recorrente foi autuada, em face da “falta de apresentação da declaração e recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e Contribuições CNA, CONTAG e SENAR, referentes ao Exercício de 1993”.

Na impugnação apresentada, a empresa sustentou o seguinte:

- Nulidade do Auto de Infração, posto que o imóvel não estaria corretamente caracterizado, o que redundaria em cerceamento de defesa. Outrossim, o referido Auto não é identificado por nenhum número, além de fazer referência ao Convênio nº 35/98, que não o acompanha como anexo. Também não consta a data da lavratura;
- No mérito, alega que não é contribuinte do ITR. Neste sentido, destaca que, por força do citado Convênio 35/98, a Fundação Zoobotânica do Distrito administra os imóveis de propriedade da Recorrente, cuja posse é transferida a terceiros por meio de contratos de concessão de uso ou de arrendamento. Em última análise, o ocupante do imóvel, ao assinar a referida avença, passa a ser o responsável pelo tributo (CTN, art. 31 c/c Lei nº 8.847/94, arts. 1º e 2º).
- Destaca, ainda, que cada contrato contempla uma previsão admitindo a celebração de um contrato de empréstimo, por meio de penhor agrícola, o que somente seria possível se o interessado tivesse a posse do imóvel. Por fim, faz referência à jurisprudência de tribunais pátrios, além de evocar, em seu favor, o disposto no art. 733 do Código Civil.

A decisão monocrática, contudo, entendeu por bem julgar procedente o lançamento tributário, em decisão cuja ementa dispõe:

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

AUSÊNCIA DE DATA DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. A ausência da data de lavratura do Auto de Infração não o torna nulo quando demonstrado não ter havido vulneração do direito de defesa.

**SUJEITO PASSIVO DO ITR.**

São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título do imóvel rural assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

Lançamento procedente.

Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, amparada, em síntese, nos seguintes fundamentos:

O Auto de Infração é realmente nulo, pois: a) os argumentos suscitados a título de preliminar, não foram apreciados; b) a mera indicação do nome da área rural não permite a correta identificação do imóvel, pelo que houve “insuficiência de endereço e de identificação”. Da mesma forma, informa que há autos de infração em duplicidade;

Verificou-se a prescrição, na medida em que já transcorreu mais de 05 (cinco) anos do respectivo vencimento;

Com relação ao mérito, sustenta que houve quebra da hierarquia das leis. Primeiro, ao não se reconhecer que pode existir a transferência da responsabilidade tributária pelo recolhimento do tributo para terceiros, no que a Instrução Normativa nº 43/97 teria afrontado o CTN e a própria Lei nº 8847/94. Segundo, porque a decisão recorrida equivocou-se no entendimento atribuído ao termo “posse”, confundido a disciplina existente no direito privado com a situação específica sob análise (“ocupação consentida”).

No que tange a esse ponto, esclarece que todas as ocupações foram autorizadas por Decretos (v.g. Decreto nº 4.802/79), os quais, bem como os contratos supervenientes, celebrados entre os ocupantes dos imóveis e o ente que administra os bens da Recorrente (Fundação Zoobotânica do Distrito Federal), previram a responsabilidade dos “posseiros” pelo recolhimento do tributo, em consonância com os arts. 123 e 128 do CTN;

Ademais, a TERRACAP é uma empresa pública pertencente à administração federal indireta, pelo que, estaria beneficiada pela imunidade recíproca;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

O art. 745 do Código Civil, que se aplica ao caso presente, por extensão, dispõe que incumbe ao usufrutuário “os foros, as pensões e os impostos reais devidos pelas posses (...)”;

A TERRACAP é isenta do ITR, conforme comprova documento expedido pela Secretaria da Receita Federal, acostado aos autos.

Não há contra-razões.

É o relatório.



RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

### VOTO VENCEDOR

A decisão de Primeira Instância está, indiscutivelmente, muito bem elaborada, sendo precisas sua argumentação e fundamentação legal.

As questões preliminares foram adequadamente analisadas e rejeitadas com equilíbrio e suficientemente justificadas, não cabendo comentários mais alongados por parte deste Relator, uma vez que endosso na totalidade o posicionamento da DRJ.

Foi suscitada, no recurso, a questão da prescrição do tributo. Embora tenha ocorrido a preclusão, examino a preliminar, por se tratar de questão de direito e pela prevalência que entendo deva ser dada ao princípio da legalidade. Faço-o, também, para evitar que a questão tenha que ser levantada no Judiciário, com os consequentes riscos da sucumbência para o Erário Público.

Entendo não ter havido a decadência, como queria alegar a recorrente ao falar em prescrição, cujo prazo, referente ao ITR do exercício de 1993, se iniciou no primeiro dia do exercício seguinte, 01/01/94, extinguindo-se, portanto, em 01/01/99, não tendo se exaurido quando da intimação da autuada que, sem controvérsia, pode ser considerado 29/12/98, conforme consta de sua impugnação, às fls. 14, item III.

A descrição dos fatos traz a identificação do imóvel, com os dados fornecidos pela Administradora - FZDF - o nº de inscrição do imóvel na SRF e não aceito a contra-argumentação oferecida no recurso por não conferir com o que consta dos autos.

No Recurso assevera que existe sim, duplicidade de autuação. Por que não disse isso na impugnação? Referindo-se a esse fato, ainda, ela continua: "Mas, diante dos fatos demonstrados, torna-se até mesmo difícil se anexar os comprovantes neste ato." Trata-se de mera alegação, desacompanhada de qualquer, a qual, se comprovada, levaria à anulação de uma das exigências em duplicidade, mas isso não se comprovou.

Não merece melhor sorte a assertiva de que, embora do AI conste a data da sua lavratura, não existe numeração do Auto de Infração. Qual a importância desse fato para a defendente? Não pode ela se defender? É certo que



RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

não cabe essa alegação. E o art. 10, do Decreto 70.235/72 não insculpe esse número como requisito essencial dos Autos de Infração.

Que defesa foi por ela apresentada e desviada dentro da Secretaria da Receita Federal? O pior é que ela faz essa acusação, mas diz que a apresentação de cópias com protocolo evitou maior prejuízo. Por que não fez essa afirmação na impugnação para que a Repartição pudesse trazer maiores esclarecimentos? A numeração dos autos de infração é normalmente feita após à ciência do auto de infração, sendo o número dado pelo setor de protocolo. Se isso acarretar algum prejuízo à defesa, que não conseguimos vislumbrar, além de uma suposta dificuldade para localização do respectivo processo, dever-se-ia conceder novo prazo para a contestação, mas nunca a anulação da exigência, mesmo porque não há, para isso, previsão legal.

Repito que a decisão monocrática abordou todas as alegações com propriedade, equilíbrio e com espírito de JUSTIÇA.

Rejeito, portanto, as preliminares

No mérito, é discutido o fato de que a recorrente não é devedora do ITR, mas tão-só os concessionários de uso, que contratam diretamente com a administradora conveniada pela TERRACAP, sendo que esta última faz jus a uma remuneração de 20% do que for pago à administradora.

No que se refere ao mérito causa-me espanto que uma empresa estatal, de cujo capital, informa ela, a União detém 49%, venha na peça recursal afirmar que a SRF sobreponha uma Instrução Normativa sua a uma Lei e ao Código Tributário Nacional, o que não ocorreu, como se demonstrará pelo exame da questão.

É a própria recorrente que afirma (fls. 3 e 9 dos autos, respectivamente):

“Torna-se conveniente ressaltar que, nos casos de alienação cessão, ou promessa de cessão, o imóvel tem sua propriedade transferida a terceiros, o que não é o caso presente, em que simplesmente aconteceu o arrendamento das terras, para uso e exploração por parte do arrendatário, sem que houvesse transferência de domínio da área arrendada.” (grifo meu).

A Autoridade Julgadora citou, com propriedade, a IN/SRF 43/97, baixada em função da Lei 9.393/96, que trata do ITR, rezando o art.4º, da IN quem

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

é contribuinte desse imposto, como estabelece a Lei 9.393, e o seu § 3º, diz que, para efeito dessa IN “não se considera contribuinte do ITR o parceiro ou arrendatário de imóvel explorado por contrato de parceria ou arrendamento”.

Desde logo deve-se afastar a questão da imunidade. O art. 150, da Constituição da República Federativa do Brasil, com as alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 03/93, no que respeita à matéria em pauta, diz ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, em seu inciso VI, instituir impostos sobre: alínea “a”: patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

O § 2º, desse art. 150, assevera que a vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

O § 3º, desse mesmo artigo, reza que as vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

As alterações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 03/93 não alcançaram as disposições que este Relator trouxe à colação.

Fiz essas considerações sobre imunidade constitucional, que não se aplica à TERRACAP pois é uma empresa pública, a fim de não pairarem dúvidas, bem como, neste caso, não tem guarida a imunidade do ITR estatuída na Lei 9.393/96.

Também acolho o entendimento da DRJ/BRASÍLIA de os imóveis rurais da TERRACAP, que sejam objeto de alienação, cessão ou promessa de cessão, bem como de “posse” ou uso por terceiros a qualquer título, estarem excetuados da isenção do ITR por força do inciso VIII, do art. 3º, da Lei 5.861/72.

O cerne desse processo cinge-se em determinar se o proprietário do imóvel rural arrendado, ou que tenha sido objeto de contrato de concessão de uso para terceiros, continua a ser sujeito passivo do ITR.

O art. 29, do CTN, dispõe que “o imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

domínio útil ou a posse do imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.”

Os contribuintes do ITR são elencados no art. 31, do CTN:

“contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.”

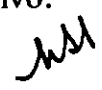
Conclui-se do exame desses artigos que o imposto é devido por qualquer das pessoas que se prendam ao imóvel rural, em uma das modalidades listadas no dispositivo legal acima citado. Portanto, o Fisco pode exigir o tributo de qualquer uma delas, quer se ache vinculada ao imóvel rural como proprietário pleno, como nu-proprietário, como posseiro ou, ainda, como simples detentor.

Por seu lado, a Lei 8.847/94, em seus artigos 1º e 2º, versando sobre o ITR praticamente repete essas definições. Assim sendo, a autuação não feriu nenhum dispositivo legal.

A polêmica quanto à posse de bens públicos, a natureza dos contratos celebrados entre a Terracap e a Fundação Zoobotânica e entre esta e os usuários dos imóveis, bem como suas consequências sobre a sujeição passiva foram exaustivamente analisadas na impugnação, na decisão recorrida e no recurso, não se justificando análises adicionais, mesmo porque a própria recorrente reconhece não haver a legislação estabelecido qualquer ordem de preferência entre os possíveis sujeitos passivos por ela enumerados.

É, também, despida de qualquer relevância e fundamento a alegação apresentada como de suma importância, de que, ao se tributar imóvel de propriedade da Terracap, estaria a União, que detém 49% do capital da recorrente, tributando a si mesma. Ocorre, na verdade, a tributação do Estado empresário, sujeito a todas as regras aplicáveis às pessoas de direito privado, a fim de que os recursos, até então vinculados às finalidades de uma empresa pública, passem às mãos do Estado poder público, a fim de que os aplique em benefício de toda a população.

A multa de mora relativa às contribuições é indevida, eis que somente se tornam devidas após o cálculo do ITR, indispensável a seu cálculo, não sendo exigido pela legislação sua antecipação, pois, enquanto o contribuinte não é notificado para que efetue o pagamento das contribuições, não se pode penalizá-lo por omissão, a qual se existe é devido à não atuação do sujeito ativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

Face ao exposto, dou provimento parcial ao Recurso, para excluir a multa de mora referente às contribuições objeto do lançamento.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

  
LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES – Relator designado

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

### VOTO VENCIDO

O recurso de fls. 46/59 é tempestivo e atende às demais formalidades exigidas, pelo que do mesmo tomo conhecimento.

A matéria em questão já foi analisada sucessivas vezes, por parte deste Egrégio Conselho, razão pela qual entendo que a mesma pode ser enfocada objetivamente.

Com relação às preliminares suscitadas, ao contrário do que alega a Recorrente, as mesmas foram efetivamente apreciadas pela decisão de primeira instância, a qual deve ser mantida, pelos seus próprios fundamentos jurídicos. De se destacar, por oportuno, que a alegação de que há duplicidade de autos de infração, embora seja matéria relevante, não restou comprovada nos autos, razão pela qual a mesma não pode ser acolhida.

Também não há como vingar a questão da prescrição do tributo. Apesar de o tópico somente ter sido suscitado no recurso, deve-se ter presente que o prazo de decadência – e não de prescrição, como menciona a Recorrente - relativo ao ITR - Exercício 1993, ao contrário do entendimento apresentando, iniciou-se no primeiro dia do exercício seguinte (01/01/94), extinguindo-se, portanto, apenas em 01/01/99. Assim, o Auto de Infração foi lavrado antes de verificada a ocorrência do aludido prazo decadencial, sendo, por tudo, plenamente válido.

No que tange ao mérito, é forçoso concluir que este limita-se à correta identificação do sujeito passivo do Imposto Territorial Rural - ITR.

Esse tópico, como é sabido, encontra-se disciplinado pelo Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

“art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.”

A legislação ordinária, como não poderia deixar de ser, não apresenta orientação discrepante, limitando-se a reproduzir o mesmo comando da norma complementar (cf. Lei nº 8.847/94, art. 2º).

Ora, pelo que se depreende do dispositivo legal, a lei complementar facultou à lei ordinária a escolha do contribuinte, ofertando-lhe três

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

alternativas: o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor. Como esta última, por sua vez, não restringiu este elenco, qualquer um dos contribuintes relacionados pode ser eleito pelo Erário para suportar a carga fiscal.

A melhor doutrina, é clara a esse respeito, como se verifica pela lição de Aliomar Baleeiro:

“(…) o art. 31 é endereçado ao legislador que decretará o imposto rural e que, segundo suas diretrizes de Política Fiscal, poderá preferir o titular do domínio pleno, ou do útil ou, enfim, o possuidor. (...) *Nos vários casos de posse de terras públicas*, ou mesmo de particulares, o possuidor efetivo *poderá* ser o alvo do imposto. Posse a qualquer título - diz o CTN, assegurando opções ao legislador competente para decretar o imposto” (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pp. 150-151) (grifamos)

Da mesma forma, para Tavares Paes “poderá o legislador, conforme os parâmetros das políticas agrária e fiscal, indicar como contribuinte do imposto o proprietário ou detentor pleno, o usufrutuário ou detentor útil e, por fim, o possuidor, a qualquer título, de imóvel a ser objeto do tributo” (Comentários ao Código Tributário Nacional, p. 135).

Mesmo aqueles que entendem que o diploma não ofertou uma ampla liberdade de escolha para o legislador ordinário, como é o de Hugo de Brito Machado, concluem que existem várias hipóteses de sujeição passiva para o ITR, que são aplicáveis por exclusão, dependendo ou não de existir fracionamento da propriedade (Comentários ao Código Tributário Nacional, Forense, obra coletiva, p. 81). Esse entendimento, contudo, não beneficia a Recorrente, pois o primeiro contribuinte, na escala estabelecida pela lei, é o proprietário do imóvel, ou seja, a própria empresa, no caso concreto.

Por outro lado, ao contrário dos argumentos sustentados pela Recorrente, não há como se admitir a responsabilidade do ônus tributário para terceiros.

É que a sujeição passiva, segundo a Constituição Federal, é matéria restrita a veículo legislativo privilegiado, consistente em lei complementar (CF, art. 146, III, a).

Se houve a transferência da administração dos bens imóveis para uma fundação, e esta celebrou contratos particulares outorgando aos posseiros a obrigação pelo recolhimento do tributo, tais contratos, à evidência, valem apenas

RECURSO Nº : 122.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.692

*inter partes* (cf. Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, p. 307), em razão do disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

“art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”

Não procede, por outro lado, a alegação de que a Recorrente estaria beneficiada com a imunidade recíproca.

Mesmo a TERRACAP sendo “empresa pública, órgão da administração indireta do DF, legalmente incumbida de típico serviço público”, como reconheceu o Superior Tribunal de Justiça (Cf. Embargos de Declaração no Agravo Regimental nº 693/DF, Relator Min. Antônio de Pádua Ribeiro), o texto constitucional é claro ao consignar que a imunidade recíproca não alcança o “patrimônio, a renda ou serviços” não relacionados com as atividades essenciais dos entes federados, autarquias e fundações, ou delas decorrentes (art. 153, § 1º e § 3º).

Embora referindo-se ao IPTU, a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho é ilustrativa:

“o Município, titular de competência para instituir e cobrar o IPTU, não pode tributar os terrenos e edifícios da União e dos Estados, nem os pertencentes às suas instrumentalidades autárquicas, se e quando afetadas à destinação específica destas. Mas, em se tratando de serviços públicos concedidos, os imóveis das empresas concessionárias ficam sujeito ao gravame. De igual modo, os imóveis das autarquias não ligados às suas atividades institucionais são passíveis de tributação pelo IPTU” (Comentários à Constituição de 1988, 2ª edição, p. 349).

Diante do exposto, e por tudo o mais que do processo consta, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

PAULO LUCENA DE MENEZES - Conselheiro

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

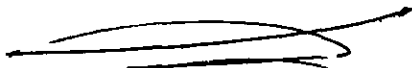
Processo nº: 10166.001549/00-83  
Recurso nº: 122.324

**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 Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301.29.692.

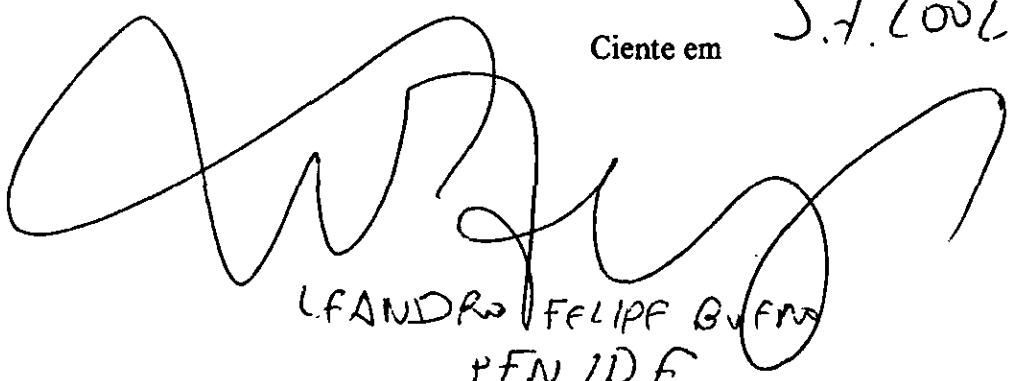
Brasília-DF, 23. Outubro 2001

Atenciosamente,

  
Moacyr Eloy de Medeiros  
~~Presidente da Primeira Câmara~~

Ciente em

5.7.2002

  
LEANDRO FELIPE GUIMARÃES  
PFN ID F