MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

| | | |
|---|---|---|
| PROCESSO Nº | : | 10166.001768/00-17 |
| SESSÃO DE | : | 07 de junho de 2001 |
| ACÓRDÃO Nº | : | 303-29.839 |
| RECURSO Nº | : | 122.332 |
| RECORRENTE | : | COMPANHIA IMOBILIÁRIA DE BRASÍLIA - TERRACAP |
| RECORRIDA | : | DRJ/BRASÍLIA/DF |

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR – EXERCÍCIO DE 1993.
PRESCRIÇÃO – Não há que se falar em prescrição, quando a ação fiscal visa à própria constituição do crédito tributário.
NULIDADE – Não caracterizado o cerceamento de defesa, uma vez que o auto de infração contém todas as informações suficientes a identificar o objeto da autuação.
EMPRESA PÚBLICA – A empresa pública, na qualidade de proprietária de imóvel rural, é contribuinte do ITR, ainda que as terras sejam objeto de arrendamento ou concessão de uso (arts. 29 e 31, do CTN).
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Manoel D'Assunção Ferreira Gomes que dava provimento parcial para excluir as penalidades.

Brasília-DF, em 07 de junho de 2001

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente e Relator

11 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO DE BARROS, PAULO DE ASSIS, IRINEU BIANCHI e NILTON LUIZ BARTOLI.

tmc

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

| | | |
|---|---|---|
| RECURSO Nº | : | 122.332 |
| ACÓRDÃO Nº | : | 303-29.839 |
| RECORRENTE | : | COMPANHIA IMOBILIÁRIA DE BRASÍLIA - TERRACAP |
| RECORRIDA | : | DRJ/BRASÍLIA/DF |
| RELATOR(A) | : | JOÃO HOLANDA COSTA |

# RELATÓRIO

Contra a TERRACAP foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Brasília/DF Auto de Infração no valor de R$ 23.016,91 relativo a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (R$ 8.737,84), Juros de Mora (até 31/12/98 – R$ 6.553,38), Multa Proporcional (R$ 7.211,34), CNA (R$ 293,24), CONTAG (R$ 5,43), Taxa de Cadastro (R$ 2,76) e Contribuição SENAR (R$ 212,91). A autuação é referente ao imóvel rural denominado NR SANTOS DUMONT, localizado em Brasília – DF, com área total de 3.082,20 hectares, cadastrado na Receita Federal sob o número 55888177-7.

Os fatos foram assim descritos, em síntese, no Auto de Infração:

*"O contribuinte em epígrafe não apresentou Declaração de ITR para o exercício de 1993 dos imóveis a ele pertencentes.e relacionados.às fls.*

*A área total do imóvel foi obtida com a totalização dos arrendamentos discriminados às fls. 863 a 865 pertencentes a uma mesma área contínua.*

*O Valor da Terra Nua utilizado para cálculo do ITR foi o VTN mínimo de CR$ 6.600,00 ..."*

Os valores do ITR e contribuições lançados estão demonstrados às fls. 03 e às fls. 04 a 07 encontra-se o enquadramento legal do lançamento.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou, em 26/01/99, a impugnação de fls. 15 a 19, firmada por seu Presidente. A peça de defesa vem acompanhada dos documentos de fls. 19 a 25 (Termo de Convênio nº 35/98 e Declaração de Isenção de ITR), e traz as seguintes razões, em síntese:

RECURSO Nº : 122.332
ACÓRDÃO Nº : 303-29.839

Preliminares

- não constando do Auto de Infração a data em que a requerente foi intimada, presume-se que a comunicação tenha ocorrido em 29/12/98, o que torna a presente impugnação tempestiva, sob pena de nulidade;

- a impugnante argúi a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista a violação do art. 5º, LV, da Constituição Federal.

- o endereço fornecido é insuficiente para a identificação do imóvel, pois não indica sua localização, nem informa se este integra algum imóvel rural com denominação própria, que permita constatar o local da referida gleba, o que impede que a requerente elabore, com segurança, sua impugnação;

- o Auto de Infração não contém os requisitos legais exigidos, tais como a data de lavratura e o correspondente número, o que atrai a incidência de nulidade;

- em face de tais nulidades, o Auto de Infração deve ser cancelado;

Mérito

- as terras públicas rurais de propriedade da requerente são administradas pela FUNDAÇÃO ZOOBOTÂNICA DO DISTRITO FEDERAL desde 1975, por força de Convênios, estando em vigor o de nº 35/98 (fls. 17 a 21);

- a Lei nº 5.861/72, criadora da TERRACAP, em seu art. 3º, inciso VII, estabelece que, em ocorrendo alienação, cessão ou promessa de cessão, haverá a incidência da tributação;

- nesses casos, o imóvel tem sua propriedade transferida a terceiros, o que não é o caso presente, em que simplesmente ocorreu o arrendamento das terras, para uso e exploração por parte do arrendatário, sem que houvesse transferência de domínio da área arrendada;

- a tributação vai ocorrer em relação ao imóvel cedido, cuja responsabilidade pelo pagamento será daquele que fizer uso da terra, quer como concessionário, quer como adquirente, quer ainda como "posseiro", já que a lei estabeleceu o pagamento do tributo pela utilização da terra, fosse a que título fosse;

- em momento algum a Lei declara que o pagamento do tributo será de responsabilidade da requerente, determinando simplesmente a incidência da tributação (art. 3º, inciso VII, da Lei nº 5.861/72);

- o posicionamento adotado pelo Auto de Infração fere o art. 31, do Código Tributário Nacional;

- a Lei nº 8.847/94, em seus artigos 1º e 2º, não fez distinção entre proprietário e possuidor da terra, e nem indicou a prioridade que poderia haver em relação à responsabilidade pelo pagamento do imposto;

- o Auto de Infração afirma que tomou como base os "arrendamentos" existentes, o que demonstra o reconhecimento da existência de contrato, seja de arrendamento, seja de concessão de uso, que dá ao ocupante a posse do imóvel; assim, cada um dos ocupantes, ao assinar o instrumento contratual respectivo, passou a ser responsável direto pelo pagamento do imposto (art. 31 da Lei nº 5.172/66 e art. 2º da Lei nº 8.847/94);

- os contratos de arrendamento ou de concessão de uso têm como finalidade a exploração de área rural, sendo o arrendatário/concessionário beneficiado por autorização administrativa concedida pela FUNDAÇÃO ZOOBOTÂNICA DO DISTRITO FEDERAL, para explorar, agricolamente, terras públicas rurais de propriedade da requerente;

- cada contrato firmado prevê a obtenção de empréstimo junto a estabelecimentos bancários, por meio de penhor agrícola (Decretos locais nºs 4.802/79 e 10.893/87, revogados pelo Decreto nº 19.248/98);

- a instituição de penhor agrícola só pode ocorrer se o arrendatário/concessionário tiver, no mínimo, a posse da terra obtida por meio de contrato, como no caso em tela, já que o Auto de Infração apresenta uma relação de "arrendatários" (cita jurisprudência);

- o art. 745, do Código Civil, estabelece que são aplicáveis ao uso, naquilo que não for contrário à sua natureza, as disposições relativas ao usufruto, enquanto que o art. 733, do mesmo Código, em seu inciso II, determina que incumbem ao usufrutuário os impostos reais devidos pela posse, ou rendimento da coisa usufruída;

- ainda que não houvesse previsão, no contrato, quanto à responsabilidade pelo tributo, não haveria suporte para cobrança da requerente, isentando-se o arrendatário/concessionário de tal responsabilidade, ante os termos

claros do art. 31, do CTN, e arts. 1º e 2º da Lei nº 8.847/94, posto que a lei se sobrepõe aos termos do contrato;

- conclui-se, portanto, que contribuinte do imposto não é só o proprietário, mas também aquele que tem a posse do imóvel, qualquer que seja a forma de ocupação efetiva da terra, como é o caso do imóvel em questão.

Ao final, a impugnante requer o cancelamento do Auto de Infração, por absoluta nulidade, tendo em vista que o pagamento do tributo é de responsabilidade do ocupante.

Em 26/05/2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF proferiu a Decisão DRJ/BSA nº 852 (fls. 28 a 45), com o seguinte teor, em resumo:

- o processo originário versava sobre vários Autos de Infração relativos a imóveis pertencentes à autuada, tendo a contribuinte apresentado impugnação distinta para cada lançamento;

- a DRJ determinou o retorno do processo ao órgão de origem, para desmembramento e formalização de processos separados para cada Auto de Infração;

Preliminares

- a descrição dos fatos constante do Auto de Infração traz a localização, nome e área total do imóvel em questão, dados estes fornecidos pela Fundação Zoobotânica, responsável pela administração dos imóveis rurais da autuada; além disso, também consta daquela peça o número de inscrição do imóvel na Receita Federal; assim, não se vislumbra em que reside a dificuldade da interessada em identificar o imóvel em tela;

- quanto à numeração do Auto de Infração, esta não constitui requisito essencial ou legal a ser observado, e sua falta não vicia o lançamento;

- sobre a ausência de data da lavratura do Auto de Infração, esta não implica em nulidade, uma vez que tal hipótese não figura entre as causas elencadas no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, sendo a falha sanável, caso influísse no litígio, conforme previsão do art. 60 do mesmo diploma legal;

- o "Aviso de Recebimento – AR" de fls. 24 demonstra que a requerente foi cientificada do lançamento, não se vislumbrando qualquer prejuízo ao seu direito de defesa, tanto assim que consta dos autos robusta impugnação;

Do mérito

- o deslinde da lide 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;

- a interpretação dos artigos 29 e 31, do CTN, bem como dos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.847/94, permite concluir que o imposto é devido por qualquer das pessoas que se prenda ao imóvel rural, em uma das modalidades elencadas no art. 31, citado; assim, a Fazenda Pública está autorizada a exigir o tributo de qualquer uma delas, que se ache vinculada ao imóvel rural como proprietária plena, como nu-proprietária, como posseira ou, ainda, como simples detentora;

- como bem anotado na impugnação, a Lei nº 8.847/94 não faz distinção entre o proprietário e o possuidor da terra, e nem indica a prioridade quanto à responsabilidade pelo pagamento do imposto;

- assim os autuantes, ao elegerem o proprietário do imóvel rural como sujeito passivo do lançamento em questão, não vulneraram nenhum dispositivo legal;

- conforme a Nota DISIT/SRRF – 1ª RF nº 02/97, da Superintendência Regional da Receita Federal, a proprietária dos imóveis deveria arcar com o ônus sobre eles incidente, não podendo transferir a responsabilidade legal pelo seu pagamento aos arrendatários, os quais não se revestem da condição de sujeitos passivos do ITR (art. 4º, parágrafo 3º, da IN SRF nº 43/97);

- segundo a autuada, o imóvel em questão trata-se de terra pública, sendo insusceptível de posse por particulares;

- a posse, assim considerada como exteriorização do domínio, onde este não é concebível, como no caso dos bens públicos dominiais, não existe, isto é, não há posse de particulares em relação a bens públicos, no máximo o administrador pode exercer a detenção decorrente de contrato ou permissão de uso (cita doutrina de Washington de Barros Monteiro e jurisprudência);

- tampouco o fato de o contrato de concessão de uso firmado pela Fundação Zoobotânica, administradora das terras de propriedade da TERRACAP, e os arrendatários ou concessionários permitir a instituição de penhor agrícola dá a estes ocupantes da terra pública a posse sobre ela;

- poder-se-ia argumentar que o detentor a qualquer título também é contribuinte do imposto, o que é fato, mas isso em nada socorreria a autuada, uma vez

que a lei não estabeleceu ordem de preferência entre os vários contribuintes do ITR, sendo legal a exigência apresentada ao proprietário do imóvel;

- a convenção firmada entre a administradora dos imóveis rurais de propriedade da TERRACAP e os arrendatários ou concessionários, a teor do art. 123, do CTN, não pode ser oposta à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes; se a lei elege o proprietário como contribuinte do imposto, contrato algum pode retirar-lhe esta condição;

- quanto à jurisprudência trazida à colação pela autuada, além de não se aplicar à requerente, por força dos artigos 472, do Código de Processo Civil, e 1º, do Decreto nº 73.529/74, ela não destoa do entendimento deste julgado, eis que a presente decisão também entende que o possuidor é contribuinte do imposto; entretanto, em momento algum se nega o fato de o proprietário ser, também, contribuinte do imposto;

- por derradeiro, o instituto do direito real de uso, disciplinado pelos artigos 742 a 744 do Código Civil, em nada se assemelha ao contrato de concessão de bem público do Direito Administrativo;

- o direito real de uso se constitui para assegurar ao favorecido e aos seus familiares a utilização imediata da coisa; sua principal característica é o fato de ser personalíssimo, sendo insusceptível de transmissibilidade, estando a coisa vinculada temporariamente ao favorecido pelo prazo de vigência do título constitutivo, tendo no máximo a duração da vida de seu titular; no caso de bem imóvel, o beneficiário, para opor o seu direito contra terceiro, deve fazer constar a anotação no registro do imóvel (cita doutrina de Maria Helena Diniz);

- por sua vez, o contrato de concessão de uso de bem público, de natureza sinalagmática, "é o ajuste, oneroso ou gratuito, efetivado sob condição pela Administração Pública, chamada concedente, com certo particular, o concessionário, visando transferir-lhe o uso de determinado bem público" (Direito Administrativo, Diogens Gasperini, Editora Saraiva, 5ª edição, pág. 579);

- ademais, esse contrato administrativo, ao contrário do direito real de uso, não é personalíssimo, podendo ser transmitido hereditariamente, bem como por alienação, além de não requerer a transcrição no registro do imóvel;

- o inciso VIII, do art. 3º, da Lei nº 5.861/72, 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, porém não estabelece que a tributação recairá necessariamente sobre aquele que fizer uso da terra, quer como posseiro, concessionário ou adquirente;

- assim, é desprovida de embasamento legal a pretensão da autuada de transferir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do ITR incidente sobre os imóveis de sua propriedade.

Destarte, foram rejeitadas as preliminares arguidas na impugnação, e julgado procedente o lançamento.

Cientificada da decisão em 11/07/2000 (fls. 45/verso), a interessada apresentou, em 09/08/2000, tempestivamente, por sua advogada (procuração de fls. 61), o recurso de fls. 47 a 60, acompanhado de liminar liberando-a do recolhimento do depósito recursal (fls. 62 a 64) e da declaração de fls. 65. A peça de defesa reprisa os argumentos da impugnação, com os seguintes adendos, em síntese:

Preliminares.

- o crédito tributário em questão está prescrito, portanto extinto, posto que cobrado após o decurso de mais de cinco anos de seu vencimento;

- a emissão da intimação do Auto de Infração ocorreu em 22/12/98, recebendo-a a recorrente em data posterior; o vencimento do tributo, conforme a intimação, se deu em 09/12/93;

- caso não seja este o entendimento, a recorrente passa a manifestar-se sobre a matéria;

- a recorrente arguiu a nulidade do Auto de Infração, por diversos motivos, inclusive por sequer se saber a qual processo pertencia, tendo sido necessário que a própria DRJ desmembrasse o processo (ou o Auto?), cujos números somente agora a recorrente toma conhecimento;

- a recorrente teve, sim o seu direito de defesa cerceado, pois a simples indicação da área total com o "nome" que se deu ao imóvel não o identifica para os efeitos legais, especialmente quando o cadastramento se deu por terceira pessoa;

- os dados a que a decisão se refere não acompanharam o Auto de Infração; além disso, vários foram os Autos de Infração constantes de um só processo, o que tornou impossível à recorrente sua efetiva identificação;

- até mesmo a defesa apresentada pela recorrente foi desviada dentro da Delegacia da Receita, sendo necessária a apresentação de cópias com protocolo, para evitar maior prejuízo;

- existem Autos de Infração em duplicidade, com o mesmo imóvel recebendo numeração diferente, para exercício também diferentes, tornando-se até mesmo difícil a comprovação neste ato;

- a decisão recorrida não se deu ao trabalho de examinar atentamente as alegações, baseando suas argumentações em hipóteses, como se a Delegacia autuante jamais pudesse se equivocar, quando se sabe que é exatamente o contrário;

- portanto, permanecem as nulidades, por cerceamento de defesa, violando-se o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal;

Do mérito

- o conteúdo da decisão apresenta confusão quanto à responsabilidade pelo tributo, quebrando-se a hierarquia das leis, ao se dar prevalência a uma Instrução Normativa sobre os artigos 29 e 31, do CTN, e sobre a Lei nº 8.847/94, artigos 1º e 2º;

- partindo da citada legislação, a decisão recorrida tomou dois caminhos equivocados, entendendo, em primeiro lugar, que não se pode transferir a responsabilidade legal pelo pagamento do ITR a terceiros, por não se revestirem estes da condição de sujeitos passivos do Imposto, conforme a IN SRF nº 43/97;

- se o próprio CTN, em seu art. 31, bem como o art. 2º, da Lei nº 8.847/94, fixam que é contribuinte do Imposto o possuidor do imóvel a qualquer título, não será uma Instrução Normativa que alterará tal determinação, sob pena de violação da Constituição Federal;

- em segundo lugar, a decisão aponta julgados emanados dos Tribunais, no sentido de que as terras públicas não gerariam posse, e que seria "heresia" alegar que o "posseiro" seria o responsável pelo tributo;

- é evidente que, por se tratar de terra pública, não ocorre a posse por terceiros, o que levaria ao usucapião, por exemplo; porém este não foi o enfoque da defesa, pois tratou-se sempre da ocupação consentida, via contrato de concessão de uso ou de arrendamento, instrumentos contratuais legalmente reconhecidos; este ponto a decisão sequer examinou;

- os Decretos locais, ao permitirem a ocupação e exploração das terras públicas rurais por terceiros particulares, fizeram constar, dentro de suas responsabilidades, o pagamento pelos tributos que incidissem sobre o imóvel, o que consta de cada contrato firmado;

- a jurisprudência trazida pela decisão demonstra o que a recorrente vem afirmando sobre ocupação consentida, não estando em discussão a questão da "posse", nos termos da lei civil, para gerar direito ao usucapião;

- a ocupação tolerada é aquela que se dá sem qualquer instrumento formal, enquanto que a permitida é feita via contrato, como nos casos de concessão de uso e de arrendamento; os argumentos da defesa foram desvirtuados pela decisão;

- a recorrente não está modificando a definição legal de contribuinte, mas se utilizando do previsto nos artigos 123 e 128 do CTN, pois que existe legislação prevendo a responsabilidade do ocupante (arrendatário e/ou concessionário) para pagamento do imposto;

- a recorrente não vê a necessidade de se trazer aos autos o teor do art. 472, do Código de Processo Civil, no tocante à abrangência da sentença pois, se esta se limita ao processo em que é proferida, não teriam também aplicação as decisões judiciais trazidas à colação pela decisão recorrida;

- inaplicável o art. 1º do Decreto nº 73.529/74, já que a recorrente não é autarquia nem pertence à administração direta, mas sim é empresa pública e pertence à administração indireta do Governo do Distrito Federal;

- a recorrente, em momento algum fez confusão entre a "concessão de direito real de uso" e a "concessão de uso" e, ao contrário do contido na decisão recorrida, todas as condições firmadas nos contratos de concessão de uso e nos de arrendamento são originadas em legislação do Distrito Federal;

- a recorrente, criada pela lei federal nº 5.861/72, é uma empresa pública integrante da administração indireta do Governo do Distrito Federal, mas tem como únicos sócios o Distrito Federal, com 51% do capital, e a União, com 49%; este aspecto não foi considerado pela Receita Federal, já que está sendo cobrado tributo da União pela própria União;

- a TERRACAP é isenta do ITR, nos termos da Lei nº 5.861/72, fato este reconhecido pela própria Receita Federal, conforme comprova o documento anexo, firmado em 20/07/95 (fls. 22);

- ainda que se pudesse evocar, como base para um inconformismo a ser expresso pela própria Receita Federal, de que a Administração Pública pode rever seus atos, e que a Declaração feita pelo órgão foi equivocada, ainda assim, nulo estaria o Auto de Infração, porque não esteado em ato formal dessa revisão;

- o acervo imobiliário da recorrente é composto de terras públicas, anteriormente desapropriadas com a finalidade de servir à composição do território para onde foi transferida a capital da República;

- não obstante se localizarem na chamada Zona Rural do Distrito Federal, as terras objeto do pretenso ITR não possuem vocação agrícola, pastoril ou de extrativismo, pois não possuem objeto econômico, e sim social;

- são terras destinadas como reserva para futura ocupação com núcleos urbanos ou com prestação de serviços, quer pelo Poder Público do Distrito Federal, quer pelo Poder Público da União;

- conforme os artigos 2º e 3º, da Lei nº 5.861/72, tais terras integram-se ao acervo da recorrente como proprietária, não na qualidade de senhora ou possuidora a qualquer título, mas única e exclusivamente para melhor administrar esse acervo como mandatária do Poder Público;

- é verdade que as terras rurais do Distrito Federal estão servindo, como no caso presente, na maioria das vezes, à produção rústica, mas esta destinação é provisória, e tem por escopo a defesa natural da coisa pública, e não o ganho ou lucro em si mesmo;

- portanto, o entendimento de que sobre imóveis rurais desapropriados e integrados ao patrimônio público incide ITR refoge a qualquer análise mais atenta da matéria;

- é como se o Estado estivesse fugindo de suas verdadeiras funções de fomentador da ocupação racional e objetiva do território que tomou para si com o fito de criar um centro administrativo nacional, para enveredar pelo caminho da exploração privada pura e simples.

Ao final, a interessada requer a nulidade do Auto de Infração ou, se ultrapassada esta preliminar, quanto ao mérito, que seja reformada a decisão, tornando-se sem efeito o Auto de Infração.

É o relatório.

RECURSO Nº : 122.332
ACÓRDÃO Nº : 303-29.839

# VOTO

Adoto o voto proferido pela ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no julgamento do Processo 10166.001671/00-87, Recurso 122.331, em 07/12/2000, na douta Segunda Câmara, que tem o seguinte teor, feitas a indispensáveis alterações para adequá-lo ao caso persente:

> "Trata o presente processo, de exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e contribuições, do exercício de 1993.
>
> Preliminarmente, a recorrente alega que o tributo em questão estaria prescrito, posto que cobrado após o decurso de cinco anos do seu vencimento. Embora este ponto não tenha sido trazido à baila por ocasião da impugnação, trata-se de matéria passível de arguição em qualquer fase em que se encontre o processo, razão pela qual deixo de declarar a preclusão e passo a examiná-la.
>
> Antes de mais nada, cabe a definição, à luz da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, do instituto da prescrição, que a interessada diz haver ocorrido no caso em questão:
>
> 'Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.'
>
> Como se vê, a prescrição representa a perda do direito de ação para a cobrança do crédito tributário que já tenha sido constituído, em caráter definitivo. Entretanto, no caso em apreço, o procedimento fiscal objetivou a própria constituição do crédito tributário, a partir da qual é aberta ao contribuinte a possibilidade de estabelecer o contraditório. Tanto o crédito não está definitivamente constituído, que o lançamento foi objeto de impugnação, encontrando-se atualmente na fase de recurso à segunda instância administrativa.
> Assim, tendo a autuação o escopo de constituir o crédito tributário, a perda de prazo acarretaria não a prescrição, mas sim a ocorrência do instituto da decadência. É o que determina a Lei nº 5.172/66:
>
> 'Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

.....'

No presente caso, sendo o lançamento correspondente ao exercício de 1993, só se operaria a decadência em 1º de janeiro de 1999. Não obstante, a cópia do AR – Aviso de Recebimento de fls. 24 comprova a chegada da intimação ao Correio de Destino em 23/12/98. Além disso, a própria interessada admite, no item III da impugnação (fls. 13), o recebimento do referido documento antes de esgotado o prazo decadencial. Acresça-se o fato de que, já em 16/12/98, a interessada fora cientificada, por meio do Termo de Início de Fiscalização de fls. 23, de que a autoridade administrativa dera início à ação fiscal, visando à verificação das obrigações tributárias pertinentes aos imóveis de sua propriedade, concretizando-se posteriormente o lançamento, por meio do Auto de Infração que aqui se discute.

Destarte, no presente caso, além da impossibilidade de ocorrência da prescrição, tampouco há que se falar em decadência, razão pela qual REJEITA-SE ESTA PRELIMINAR.

Ainda em sede de preliminar, a interessada requer a nulidade do Auto de Infração, alegando irregularidades relativas à identificação do imóvel objeto da autuação. Sobre a matéria, o Decreto nº 70.235/72 estabelece, *verbis*:

'Art. 59 – São nulos:
I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

.....

Art. 60 – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.'

A análise das peças do processo demonstra que as irregularidades porventura contidas no Auto de Infração, confrontadas com os dispositivos legais transcritos, não estão contempladas dentre as hipóteses de nulidade, posto que foram sanadas e não provocaram qualquer restrição à defesa. Tanto assim que a interessada

apresentou as mesmas razões básicas, tanto por ocasião da impugnação, como quando da interposição do recurso, quando já dispunha dos números dos processos objeto do desmembramento (fls. 48 – item II – primeiro parágrafo).

Quanto ao fato de a listagem dos imóveis não acompanhar o Auto de Infração, não há comprovação nos autos de que tal tenha efetivamente ocorrido. Ademais, claro está que o desmembramento do processo originário em vários outros, cada qual contendo apenas um Auto de Infração, teve como objetivo exatamente possibilitar o tratamento de cada imóvel em particular.

No que diz respeito à identificação dos imóveis, esclareça-se que, conforme informa a decisão recorrida, os dados foram fornecidos não por terceiro não interessado, mas sim pela própria administradora dos imóveis em questão, assim eleita por convênio firmado pela recorrente.

Assim, já que não ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa da recorrente, ESTA É PRELIMINAR QUE TAMBÉM SE REJEITA.

Quanto à alegação da existência de "autos de infração em duplicidade, com o mesmo imóvel recebendo numeração diferente, para exercícios também diferentes", constante às fls. 50 (3º parágrafo) do recurso, a interessada não carreou aos autos as provas correspondentes. Aliás, no que tange às autuações relativas ao mesmo imóvel, em exercícios diferentes, o fato não denota qualquer irregularidade, dado que é cabível à autoridade lançadora constituir o crédito tributário referente a todos os exercícios sobre os quais não se tenha operado a decadência, sem que haja obrigatoriedade no sentido de que tais lançamentos integrem a mesma peça de autuação. PRELIMINAR REJEITADA.

Ultrapassadas as preliminares, cabe agora a análise dos dois pontos nos quais se funda a defesa: a isenção de que gozaria a autuada, por força da Lei nº 5.861/72, e o fato de os imóveis em questão constituírem terras públicas objeto de concessão de uso ou arrendamento.

Quanto ao primeiro ponto, releva assinalar que a interessada, conforme ela própria afirma, é uma empresa pública, criada pela Lei

nº 5.861/72, pertencendo à administração indireta do Governo do Distrito Federal. Com efeito, o art. 3º da referida lei determina:
"São comuns à NOVACAP e à TERRACAP as seguintes disposições:

I – empresa pública do Distrito Federal com sede e foro em Brasília, regida por esta Lei e, subsidiariamente, pela legislação das sociedades anônimas."

Destarte, qualquer que seja a disposição da citada lei, relativamente à isenção de impostos, ela não pode ser contrária ao art. 173 da Constituição Federal de 1988, que a seguir se transcreve, ainda sem a redação dada ao parágrafo 1º pela Emenda Constitucional nº 19, promulgada somente em 1998:

'Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

Parágrafo 1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias.

Parágrafo 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.'

Assim, a ordem econômica instituída pela Lei Maior de 1988 não mais comporta isenções na forma alegada pela recorrente. No dizer de Hans Kelsen, aquela norma não foi recepcionada pela nova Constituição, e portanto não pode ser aplicada ao caso em apreço. Sobre o tema, ainda recorrendo ao mestre Kelsen, em sua obra "Teoria Geral do Direito e do Estado" (página 174):

'Em termos jurídicos, não se pode sustentar que os homens devam se conduzir em conformidade com certa norma, se a ordem jurídica total, da qual essa norma é parte integrante, perdeu sua eficácia. O princípio de legitimidade é restrito pelo princípio de eficácia.'

Ainda que se considerasse a sobrevivência da alegada isenção tributária, concedida pela Lei n.º 5.861/72, o que se admite apenas

para argumentar, esta não seria irrestrita, a teor do próprio dispositivo correspondente:

'Art. 3º São comuns à NOVACAP e à TERRACAP as seguintes disposições:

.....

VI – legitimidade para promover as desapropriações autorizadas e incorporar os bens desapropriados ou destinados, pela União, Distrito Federal ou Estado de Goiás, na área do art. 1º da Lei nº 2.874, de 19 de setembro de 1956.

.....

VIII – isenção de impostos da União e do Distrito Federal no que se refere aos bens próprios na posse ou uso direto da empresa, à renda e aos serviços vinculados essencialmente ao seu objeto, exigida a tributação no caso de os bens serem objeto de alienação, cessão, ou promessa, bem como de posse ou uso por terceiros a qualquer título;'

Como a própria recorrente afirma em suas peças de defesa, o imóvel em questão, integrante de seu acervo, foi anteriormente desapropriado, e hoje é objeto de contrato de arrendamento ou concessão de uso. Portanto, ainda que não houvesse a limitação do art. 173 da Constituição Federal, acima transcrito, o imóvel em questão não poderia usufruir da isenção alegada.

Conclui-se, portanto, não haver obstáculos para que a recorrente, como empresa pública, assuma o papel de sujeito passivo de obrigações tributárias.

Aliás, este entendimento encontra precedentes no Segundo Conselho de Contribuintes, relativos à própria interessada, referentes à exigência de tributos e contribuições sociais. Um deles é o Acórdão nº 202-09426, de 27/08/97, cuja ementa abaixo se transcreve:

'FINSOCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO – A falta de recolhimento ou recolhimento a menor que o devido de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal será exigido de ofício pela autoridade fiscal, acrescidos dos encargos e penalidades previstos em lei. Recurso provido em parte.'

Relativamente ao ITR, cita-se o Acórdão nº 202-06260, 09/12/93, envolvendo uma outra empresa pública:

'ITR – EMPRESA PÚBLICA DE DIREITO PRIVADO – 1) Não gozam da imunidade prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal de 1988, sujeitas que estão ao regime tributário das empresas privadas (art. 173, parágrafo 1º, da CF). 2) ISENÇÃO: Inexistindo lei expressa outorgando isenção do tributo aos bens imóveis da empresa, ainda que destinados aos fins sociais, é de ser mantido o lançamento de ofício. Recurso negado.'

Vale a pena também trazer à colação a ementa do Acórdão nº 201-72316, de 08/12/98, sobre o IOF:

'IOF – Empresa Pública de direito privado, sujeita-se ao regime tributário das empresas privadas, pelo parágrafo 1º do art. 173 da CF de 1988. Exigência fiscal, com base na Lei nº 8.033, de 1990, é de ser mantida, não conseguindo o contribuinte, através do recurso pertinente, elidi-la. Recurso voluntário a que se dá provimento parcial apenas para excluir do auto de infração a exação referente às debêntures, mantida a exigência fiscal referente aos fundos especiais.'

Comprovada a capacidade passiva da interessada, no que diz respeito aos tributos e contribuições federais, convém agora analisar-se o caso específico do ITR. O art. 31 da Lei nº 5.172/66 estabelece, *verbis*:

'Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.'

As peculiaridades verificadas na utilização do imóvel rural em nosso País justificam o desdobramento da figura do sujeito passivo, no caso do ITR. Claro está que o objetivo contido na norma do art. 31, acima, é abranger todas as situações possíveis, no que tange à exploração da terra, para que seja garantida a liquidez e certeza do crédito tributário. Cabe, pois, à autoridade administrativa responsável pelo lançamento, operar a correlação entre a situação real da terra, e a pessoa de quem será exigido o tributo.

No caso em questão, não há dúvida de que a recorrente é a proprietária do imóvel rural, fato este reconhecido por ela própria. Resta saber se a situação deste ensejaria dúvidas sobre a

determinação do sujeito passivo da obrigação tributária de que se trata.

Compulsando-se os autos, não há prova de que o imóvel aqui focalizado se encontre fora do domínio pleno da recorrente, uma vez que não foi apresentado qualquer contrato de enfiteuse ou aforamento. Portanto, não se configura, no caso, a hipótese de titularidade do domínio útil. Aliás, o fato é confirmado pela própria recorrente, em sua impugnação (fls. 13, item VI, segundo parágrafo).

Por outro lado, também não há comprovação de que a TERRACAP, à época da ocorrência do fato gerador (janeiro de 1993), não detinha a posse da terra em questão. O Termo de Convênio trazido à colação pela requerente (fls. 17 a 21) é datado de 02/03/98, e o parágrafo segundo da cláusula sétima especifica que dele ficam excluídas "as áreas rurais com características urbanas ou que venham a ser destinadas a uso urbano". Tais são os atributos que a interessada, em seu recurso, diz possuir o imóvel objeto da autuação (fls. 58, dois últimos parágrafos). Além disso, este documento trata apenas da entrega de terras à Fundação Zoobotânica do Distrito Federal, para que esta as administre, inclusive promovendo a sua distribuição, mediante concessão de uso. Repita-se que tal Convênio não caracteriza a perda da posse das terras pela recorrente, conforme determina o Código Civil, em seu art. 497:

'Não induzem posse os atos de mera permissão ou tolerância, assim como não autorizam a sua aquisição os atos violentos, ou clandestinos, senão depois de cessar a violência, ou a clandestinidade.'

Se assim é no Direito Privado, muito mais rigidez reside no Direito Público, sendo inadmissível a posse de bens públicos por parte dos particulares. Ainda que fosse possível a concretização desta hipótese, o que se admite apenas por amor ao debate, a decisão recorrida foi pródiga em demonstrar o total acerto na fixação do sujeito passivo na figura do proprietário. Corroborando este entendimento, é oportuna a transcrição da ementa do Acórdão proferido na Apelação Cível nº 92.01.124376 – GO:

'PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ITR. CONTRIBUINTE. PROPRIETÁRIO NÃO POSSUIDOR.

Em ordem de preferência, a incidência do ITR recai primeiro sobre o proprietário rural, sendo seu contribuinte o proprietário do imóvel. Exegese dos arts. 29 e 31 do CTN.

O fato de o proprietário não ser o possuidor não ilide sua responsabilidade tributária e nem afasta a presunção de liquidez e certeza de que goza a certidão de dívida ativa.
Apelação desprovida.'

Quanto à Declaração de Isenção, emitida por funcionário da Secretaria da Receita Federal e trazida à colação pela recorrente (fls. 22 e 65), ressalte-se que esta menciona o suposto benefício "nos termos da Lei nº 5.861, de 12/12/72", isto é, com todas as limitações impostas pelo art. 3º, VIII, do citado diploma legal.

Diante do exposto, fica patente a procedência da ação fiscal, no sentido de exigir o ITR daquele que detém a propriedade do imóvel objeto da fiscalização."

Com a mesma argumentação, pelos mesmos motivos voto para negar provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, em 07 de junho de 2001

JOÃO HOLANDA COSTA - Relator

'MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.°:10166.001768/00-17
Recurso n.° 122.332

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2° 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 ACORDÃO n 303-29-839

Brasília-DF, 29.06.01

Atenciosamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
3.° Conselho de Contribuintes
EM,...../.....
.....
João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 11/9/2001

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL