



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10670.001982/2002-98
Recurso nº 329.464 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-02.101 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2012
Matéria ITR
Recorrente ALV PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998

ÁREA DE PASTAGENS E COMPROVAÇÃO DE REBANHO.

Cumprido ao contribuinte comprovar a existência de área de pastagens e de rebanho ao tempo do fato gerador do imposto, mediante a apresentação de prova documental hábil e idônea, sob pena de ser reduzida a sua área utilizada.

ITR. GRAU DE UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL RURAL. ESTADO DE EMERGÊNCIA X CALAMIDADE. DIFERENCIAÇÃO. ANALOGIA. INAPLICABILIDADE.

Com fulcro no artigo 10, § 6º, inciso I, da Lei nº 9.393/1996, somente presumir-se-á o grau de utilização do imóvel rural ao percentual de 100% (cem por cento), para fins da determinação da alíquota do cálculo do imposto devido, quando devidamente comprovada a decretação de estado de calamidade, c/c a frustração de safras ou pastagens, não se prestando à caracterizar aludida situação o reconhecimento pelo Poder Executivo do estado de emergência, em virtude de constituir-se requisito literalmente inserido na legislação de regência, não se cogitando em lacuna na lei para efeito da aplicação da analogia, de maneira a abarcar outras hipóteses não contempladas no bojo da norma legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

FORMALIZADO EM: 18/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte [fls. 332/400] em face da decisão da então Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares arguidas pela Interessada. No mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas em relação à área de preservação permanente, por meio do Acórdão n. 302-37.813 [fls. 264/280], de 12/07/2006, , cuja ementa transcrevo:

ILEGITIMIDADE DE PARTE PASSIVA.

Havendo declaração na escritura pública, de apresentação da certidão de quitação de tributos e contribuições federais administradas pela Secretaria da Receita Federal em nome dos outorgantes, nos moldes preconizados pelo art. 130, in fine, do Código Tributário Nacional, evidencia-se a responsabilidade da alienante e não procede a preliminar de ilegitimidade de parte passiva.

ERRO MATERIAL. CÁLCULO DO VTN.

Nada obstante haver impugnação parcial do cálculo do VTN, pois à medida em que a recorrente pretende comprovar a existência do rebanho em sua propriedade, também intenta provar a existência de pastagens e, por via de consequência, a manutenção do valor daquelas no seu cálculo do VTN; o valor das benfeitorias (que a fiscalização reduziu para ZERO para ficar de acordo com a Área Ocupada com Benfeitorias declarada pela contribuinte) somente agora, em sede recursal, veio de ser apontado pela requerente como erro material, e destarte não pode ser sanado nesta via recursal, até porque não há provas nos autos que lastreiem o indigitado erro material.

ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA.

Impossível o reconhecimento de calamidade pública, pois o decreto municipal trazido é de estado de emergência; ademais, não foi reconhecido pelos Poderes Públicos estadual e federal,

consoante legislação de regência, requisito esse que se justifica na medida em que uma esfera de Poder não pode imiscuir-se nos assuntos tributários de outra.

ÁREA DE PASTAGENS E COMPROVAÇÃO DE REBANHO.

Cumpra ao contribuinte comprovar a existência de área de pastagens e de rebanho ao tempo do fato gerador do imposto, mediante a apresentação de prova documental hábil e idônea, sob pena de ser reduzida a sua área utilizada.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO.

A comprovação da área de preservação permanente, para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, independe da apresentação do ADA no prazo estabelecido, uma vez que seu reconhecimento pode ser feito por meio de outras provas documentais idôneas.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

O cerne da questão discutida no presente processo refere-se a Auto de Infração no qual é cobrado da contribuinte Imposto Territorial Rural — ITR do ano de 1998.

Em procedimento de análise da documentação apresentada e das informações constantes da DITR / 1998, segundo a fiscalização foi constatada a ausência do requerimento do ADA junto ao IBAMA, e considerou, ainda, não comprovada, a transferência do rebanho.

Fatos estes que culminou na glosa das áreas declaradas como de preservação permanente (390,0 ha), e a área utilizada com pastagens (2.000,0ha), com consequentes aumentos do Valor da Terra Nua (VTN).

A recorrente tendo recebido ciência da decisão do acórdão em 12/04/2007, conforme o AR de fl. 286, apresentou embargos de declaração de fls. 287/290, por entender que houve dois equívocos no acórdão referido, sendo o primeiro, a omissão que ocorreu de no ter sido apreciada a alegação de que todo o imóvel houvera sido decretado área de interesse ecológico; e o segundo, e o erro material, pelo fato de haver engano na análise dos documentos trazidos com o fito de comprovar a ilegitimidade passiva da recorrente, anexada aos autos de fls. 291 a 311.

No ponto, os embargos declaratórios foram acolhidos a título de existência de dúvida. No julgamento ocorrido em 07/08/2007, acórdão 302-38.833, fls. 321/324, decidiram os membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes negar provimento aos embargos de declaração, posto que não foi vislumbrado nenhum dos dois fatos citados pela recorrente, ou seja, na análise feita não foi constatado erro material e nem omissão no acórdão embargado.

Com fulcro no artigo 7º, inciso II c/c art. 15, ambos do Regimento Interno do CSRF, aprovado pela Portaria MF n. 147, de 25/06/2007, a Interessada recorreu para que haja reforma do acórdão recorrido e, por conseguinte, prevaleça o que foi decidido nos acórdãos paradigma apresentados a seguir pela Contribuinte, cancelando-se, com isso, a exigência fiscal em apreço.

Alega, em síntese, que entre os paradigmas e acórdão recorrido existe bases fáticas praticamente idênticas, e os caminhos foram completamente opostos.

Argumenta que não pode ser responsabilizada pelo ITR eventualmentel devido, pois o decreto municipal de emergência nº 611/95, é suficiente para ensejar a aplicação

do art. 10, § 6º, da Lei 9.393/96 à hipótese dos autos. Ainda em sua defesa, aduz que não prospera a posição exposta no acórdão recorrido quanto à questão de ilegitimidade. Por fim, e põe que, quanto à área de pastagem/ rebanho bovino, foi analisado caso praticamente idêntico à própria contribuinte ALV PARTICIPAÇÕES LTDA. pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que acatou os contratos de comodato celebrados e as conclusões o parecer técnico preparado pelo mesmo engenheiro agrônomo que assina o laudo utilizado nos presentes autos.

Para comprovar a divergência alegada, a recorrente apresenta, dentre vários os acórdãos paradigmas, os de nº 301-31.637, 303-34.078 e o 301-31.583, cujas ementas transcrevo:

ITR. ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A imissão prévia na posse, de forma consensual, com animus domini, em cumprimento a disposição de lei específica (Decreto nº 93.238/86) que declarou de utilidade pública e interesse social, para fins de desapropriação pela Companhia Hidroelétrica do São Francisco — CHESF, áreas de terras situadas nos Estados de Pernambuco e Bahia, destinadas a Projetos Especiais de Irrigação e necessárias ao reassentamento de parte da população a ser atingida pelo Reservatório de Itaparica, às margens do rio São Francisco, nos estados de Pernambuco e da Bahia, seguida da transferência da titularidade dos imóveis, em razão do parcelamento da área desapropriada, qualifica os imitidos na posse prévia como sujeitos passivos do ITR.

SUJEITO PASSIVO. São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (art. 31 do CTN c/c o art. 4º da Lei nº 9.393 de 19/12/96).

POSSE JUSTA. É justa a posse que não for violenta clandestina ou precária.

RECURSO PROVIDO.

(Acórdão 301-31.637, da 1ª Câmara do 3º CC, em sessão de 27/01/2005, Relator-Presidente: Otacílio Dantas Cartaxo).

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: SITUAÇÃO DE EMERGÊNCIA. ANALOGIA. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.

Comprovada a gravidade da situação, através de Decreto Municipal, as disposições legais atinentes à declaração do estado de calamidade pública se estendem, por analogia e, em observância aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, à situação de emergência, hipótese do caso concreto.

Recurso provido.

(Acórdão 303-34.078, da 3ª Câmara do 3º CC, em sessão de 27/02/2007 Cons. Relator: Nilton Luiz Bartoli).

ITR. TRIBUTAÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A comprovação da área de preservação permanente, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende tão-somente de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental ADA ou da protocolização tempestiva de seu requerimento, uma vez que a sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas trazidas aos autos.

ÁREA DE PASTAGEMACEITA.

Aceita-se, a título de área utilizada como pastagens, a área que no ano anterior ao da entrega da DIAT, tenha comprovadamente, servido de pastagem para animais de grande e médio porte, observados os índices de lotação por zona pecuária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO PROFERIDA EM 1ª INSTÂNCIA. EFICÁCIA.

É válida a decisão proferida por autoridade que detinha, em razão da matéria, competência, expressamente atribuída em norma legal, para julgar o processo.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE.

(Acórdão 301-31.583, da 1ª Câmara do 3ª CC, em sessão de 01/12/2004, Cons. Relatora: Atalina Rodrigues Alves).

Em 05 de dezembro de 2008, a então Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes realizou o exame de admissibilidade do Especial interposto [Despacho n. 302.339 – fls. 402/407] tendo, em síntese, dado seguimento parcial, conforme se observa abaixo:

Em consulta a página do CC, os acórdãos acima mencionados como paradigmas, nada consta na CSRF, sendo assim, não foram reformados, cumprida com a exigência do § 5 do art. 15 do RICSRF.

Analizando os acórdãos apresentados como paradigmas, e o acórdão recorrido, para demonstrar a existência ou não da divergência alegada pela recorrente, concluo que:

*1 — Para ser afastada a **ilegitimidade passiva** alegada pela recorrente, três requisitos a de ser observado: primeiro - (a) não ser o proprietário na época da ocorrência do fato gerador; (b) que não tenha auferido rendimento econômico; (c) provar que o ITR foi pago pelo possuidor.*

O paradigma apresentado trata de desapropriação, sendo assim inadequado para ser utilizado como paradigma de divergência, visto que, a desapropriação tem instituto próprio, existindo toda urna legislação de regência a ser observada, ou seja, diferente do que estabelece o artigo 31, do CTN.

Já a questão apresentada para análise, a meu ver, está regida pelo direito das obrigações contratuais do Código Civil, tratando-se, desta forma, de um negócio jurídico bilateral, tal qual verificada no relatório que trata da existência de contratos de comodato, ou seja, de transferências de titularidade por venda.

Por todo o exposto, concluo que as hipóteses fáticas postas em confronto não oferecem a necessária similitude, visto que, uma trata de transferência de titularidade por enda e a outra, cuida de transferência de titularidade por razão muito específica, que é a desapropriação.

2 - Concernente à questão do estado de emergência, o posicionamento do paradigma trazido pela recorrente é de que a legislação exige apenas que a ocorrência de calamidade pública seja decretada pelo poder público, e não determina em momento algum que o reconhecimento seja por parte do "Governo Federal, ou mesmo pelo Governo Estadual". Aduz ainda que o fenômeno ecológico prejudica e até mesmo arrasa o crescimento de plantações e produção agropecuária, tem-se que uma situação de emergência assemelha-se por demais à situação de calamidade pública.

Por outro lado, o acórdão recorrido entendeu que não pode ser reconhecido o decreto trazido aos autos como de calamidade pública, visto que o documento é de estado de emergência. Comenta, ainda, que tal decreto não foi reconhecido pelo poder público Estadual e Federal, consoante legislação de regência. Como se pode observar, existe divergência entre o paradigma e o acórdão recorrido, a respeito da matéria.

3 — Quanto à área de pastagem, no paradigma considerou-se que o laudo de avaliação de imóvel para fins tributário elaborado por engenheiro agrônomo de acordo com a NBR 8.799 da ABNT e acompanhado da ART, consta que a destinação do imóvel se caracterizava, no ano base, pela exploração da pecuária, que naquele ano houve o empastamento de cabeças de gado bovino.

Mesmo o contribuinte não tendo apresentado a cópia do cartão de vacina da IMA, e tendo apresentado contratos de comodato sem registro no cartório competente, a área de pastagem foi aceita pelo laudo técnico apresentado.

Assim, fica demonstrada a divergência referente à área de pastagem, uma vez que para o acórdão recorrido o Laudo Técnico não foi levado em consideração visto que os contratos de comodato trazidos pela recorrente, por cópia reprográfica simples, não estão registrados em qualquer registro público e sequer contam com reconhecimento das firmas dos signatários.

Com relação à fixação do VTN, a recorrente nada expôs no seu recurso especial.

Finalmente, no uso das atribuições que me confere o § 6º do artigo 15, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL interposto pelo sujeito passivo, somente com relação à questão do Estado de Calamidade Pública e a da área de Pastagem / Comprovação de Rebanho.

[Grifo nosso]

Devidamente intimada para se manifestar, a PGFN apresentou contrarrazões que pugna, primeiramente, pelo não-conhecimento, ou, caso este Colegiado assim não entenda, que no mérito lhe seja negado provimento, mantendo-se a decisão proferida pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes [fls. 410/421].

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Conheço do recurso interposto por cerca-se dos requisitos necessários para o seu seguimento – tempestividade [intimação em 09/10/2007 (fl. 329) e não consta a data do protocolo do Especial; considere a data 24/10/2007 – fl. 332] -, conforme o disposto no art. 67 do Regimento Interno do CARF.

Segundo consta dos autos, a então Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes realizou o exame de admissibilidade do Especial interposto [Despacho n. 302.339 – fls. 402/407] tendo, em síntese, dado seguimento parcial, em relação as seguintes matérias:

[...]DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL interposto pelo sujeito passivo, somente com relação à questão do Estado de Calamidade Pública e a da área de Pastagem / Comprovação de Rebanho.

[Grifo nosso]

Dito isso, passo a análise das matérias separadamente.

1 DIVERGÊNCIA EM RELAÇÃO À ÁREA DE PASTAGEM/REBANHO BOVINO

Em relação às áreas de pastagem declaradas, o acórdão recorrido afirma que:

Quanto às questões de fundo propriamente ditas, noto que o lastro principal da. defesa repousa no laudo de avaliação de imóvel para fins tributários, fis. 194 e seguintes, juntado agora, em momento de recurso. A esse passo, devo analisar ab initio a material concernente à área de pastagens e comprovação de rebanho, porquanto detectei um problema deveras grave no aludido Laudo, justamente no que pertine à pretensa comprovação de rebanho de terceiros no imóvel da autuada.

Às fls. 237/238, o Laudo apresenta os dados do efetivo pecuário e o demonstrativo da situação do rebanho durante o ano de 1997, os quais deviam ser secundados pelas fichas de controle do criador, emitidas pelo Instituto Estadual de Saúde Animal, em nome dos comodatários (que celebraram contrato de comodato com a comodante, ora recorrente) fls. 246, 248, 250, 252 e 256; entretanto, as indigitadas fichas infirmam o quanto dito no Laudo, uma vez que os rebanhos ali constantes já estão vinculados a outros imóveis, de propriedade dos próprios comodatários ou de outras pessoas que não a recorrente

Assim é que tem-se agora a peça probatória caindo em contradição com o afirmado nela anteriormente, protagonizando verdadeiro e total descrédito da conclusão pericial. Ora, a força probante de um laudo técnico está em que suas afirmações estejam suportadas pelas informações dos documentos acostados, todas convergindo num só sentido, porquanto não pode pairar qualquer dúvida em relação ao afirmado na conclusão pericial. Na medida em que as afirmações estejam em testilha com as informações dos documentos, resta imprestável a prova. Dessarte, com espeque no art. 29 do Decreto nº 70.235/72, que trata da apreciação da prova por parte da autoridade julgadora, de acordo com o sistema da livre convicção racional, deixo de levar em consideração o laudo de fls. 200 e seguintes, pelos motivos retro-explicitados.

Insta apontar, ainda, outros elementos existentes no processo que não me convencem da prova de existência de área de pastagens e comprovação de rebanho — primeiramente, cumpre dizer que comodato não é arrendamento nem parceria (os dois tipos de contrato que dão direito ao proprietário de "valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro) nos exatos termos do § 4º, do art. 10, da Lei no 9.393/96; ademais, o contrato de comodato trazido pela recorrente, por cópia reprográfica simples, não está registrado em qualquer registro público e sequer conta com reconhecimento das firmas dos signatários, faltando-lhes o mínimo de formalidade jurídica para poderem ser reconhecidos por qualquer Corte deste País.

[Grifo nosso]

Em sentido contrário, alega o Contribuinte [fls. 341 e ss] que o acórdão recorrido rejeita o laudo técnico elaborado por engenheiro agrônomo com base nas normas da ABNT e com a respectiva ART, considera os contratos de comodato imprestáveis para demonstrar a existência de gado no imóvel e, com isso, mantém a glosa constante do AI. E segue:

Analisando caso praticamente idêntico da própria contribuinte ALV Participações Ltda., a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes acatou os contratos de comodato celebrados e as conclusões do parecer técnico preparado pelo mesmo engenheiro agrônomo que assina o laudo utilizado nos presentes autos. Consequentemente, aquele colegiado afastou a glosa da área de pastagem declarada. Para não haver dúvida da semelhança entre os dois casos ora confrontados, vale transcrever trecho do Acórdão no 301-31.583:

'No tocante à glosa da área de 2.900,0 ha declarada a título de pastagem, em decorrência da glosa de 734 cabeças de animais de grande porte informado no DIA T, por não ter sido apresentado cartão de vacina do IMA- ano 1996, também, esta não procede.

Conforme consta da "Descrição dos fatos e Enquadramento(s) Legal(is), fls. 04, o contribuinte "declarou um rebanho de 734 animais de grande porte. Intimado a apresentar a cópia do cartão de vacina do IMA do ano de 1996, para comprovar a existência desse rebanho, não a apresentou. Destarte apresenta quatro contratos de comodato.

Porém não registrou nenhum deles no cartório competente." Verifica-se, assim, que a glosa decorre do fato de o contribuinte não ter comprovado a existência do rebanho declarado por meio do cartão de vacina do IMA e, tampouco ter registrado os "Contratos de Comodato" que a contribuinte cede aos Srs. Adilson Aguiar Barbosa (fls. 22/23), Antônio José Martins Braga (fls. 25/26), Francisco Barbosa da Costa (fls. 28/29) e Antônio Lopes de Oliveira, a título gratuito a "Fazenda Barreiro Novo" destinada a pastagem de bovinos, a partir de janeiro e fevereiro de 1996 até o prazo máximo de dois anos.

Nas "Fichas de Controle do Criador"; relativa ao controle das vacinas de febre aftosa e de brucelose, assinadas pelo médico veterinário chefe do escritório regional do IMA em São Francisco, consta que no ano de 1996, os comodatários vacinaram contra a febre amarela o número de bovinos a seguir discriminado: (.,)

Por sua vez, no item 3 do "Laudo de Avaliação de Imóvel para Fins Tributários" (fl. 206), elaborado por engenheiro agrônomo de acordo com a NBR 8.799 da ABNT e acompanhado da ART, consta que a destinação do imóvel se caracterizava, no ano base de 1996, pela exploração da pecuária, que naquele ano teve o empastamento médio de 673 cabeças de gado bovino, sendo que o comodatário Antônio José Martins Braga concorreu com 370 cabeças de gado bovino no primeiro semestre e com 300 no segundo; o comodatário Francisco Barbosa da Costa concorreu com 20 cabeças de gado bovino no primeiro semestre e com 12 no segundo; o comodatário Antônio Lopes de Oliveira concorreu com 256 cabeças do gado bovino no primeiro semestre e com 300 no segundo e o Adilson Aguiar Barbosa concorreu com 40 cabeças de gado bovino no primeiro semestre e com 43 no segundo.

Resta, portanto, comprovado nos autos, por meio de Laudo Técnico, que no ano-base de 1996 a propriedade rural teve empastamento médio de 673 cabeças de gado bovino, o qual deve ser considerado para fins de apuração da efetiva área de pastagem e, em decorrência, apurar o grau de utilização em relação à área efetivamente utilizada e a área aproveitável, para fins de cálculo do ITR devido no exercício de 1997.

Não obstante as alegações da Contribuinte quanto à prestabilidade do laudo apresentado, entendo que persiste incôlume - sem impugnação - a fundamentação constante do *decisum* [destacado acima], qual seja:

Insta apontar, ainda, outros elementos existentes no processo que não me convencem da prova de existência de área de pastagens e comprovação de rebanho — primeiramente, cumpre dizer que comodato não é arrendamento nem parceria (os dois tipos de contrato que dão direito ao proprietário de "valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro) nos exatos termos do § 4º, do art. 10, da Lei no 9.393/96; ademais, o contrato de comodato trazido pela recorrente, por cópia reprográfica simples, fls. 24/25, não está registrado em qualquer registro público e sequer conta com reconhecimento

das firmas dos signatários, faltando-lhes o mínimo de formalidade jurídica para poderem ser reconhecidos por qualquer Corte deste País: (fls. 269-270).

Dessa forma, mantenho o entendimento colacionado no acórdão recorrido.

2 DIVERGÊNCIA EM RELAÇÃO À DECRETAÇÃO DE ESTADO DE EMERGÊNCIA

O deslinde desta controvérsia passa pela possibilidade de, por analogia, estender as disposições legais atinentes à declaração do estado de calamidade pública à situação de emergência.

Entretanto, a 2ª Turma da CSRF já pacificou o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação de analogia no presente caso.

Precedente CSRF: Acórdão nº 9202-00.499, Relator: Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, assim ementado:

Ementa: IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. DESNECESSIDADE APRESENTAÇÃO. De conformidade com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, notadamente a Lei nº 9.363/1996, inexistente previsão legal exigindo a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para fruição da isenção do ITR relativamente às áreas de preservação permanente.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÕES NORMATIVAS. LIMITAÇÃO LEGAL. Às Instruções Normativas é defeso inovar, suplantar e/ou coarctar os ditames da lei regulamentada, sob pena de malferir o disposto no artigo 100, inciso I, do CTN, mormente tratando-se as IN's de atos secundários e estritamente vinculados à lei decorrente.

ITR. GRAU DE UTILIZAÇÃO O IMÓVEL RURAL. ESTADO DE EMERGÊNCIA X CALAMIDADE. DIFERENCIAÇÃO. ANALOGIA. INAPLICABILIDADE.

Com fulcro no artigo 10, § 6º, inciso I, da Lei nº 9.393/1996, somente presumir-se-á o grau de utilização do imóvel rural ao percentual de 100% (cem por cento), para fins da determinação da alíquota do cálculo do imposto devido, quando devidamente comprovada a decretação de estado de calamidade, c/c a frustração de safras ou pastagens, não se prestando à caracterizar aludida situação o reconhecimento pelo Poder Executivo do estado de emergência, em virtude de constituir-se requisito literalmente inserido na legislação de regência, não se cogitando em lacuna na lei para efeito da aplicação da analogia, de maneira a abarcar outras hipóteses não contempladas no bojo na norma legal.

De modo que, a fim de evitar tautologia, reporto-me a excertos do voto condutor do acórdão supra mencionado, de relatoria do conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que apreciou o tema com a atenção que merece:

DAS ÁREAS DE PASTAGENS E PRODUTOS VEGETAIS No que tange as glosas acerca das áreas de pastagens e produção vegetal, entendeu o v. Acórdão recorrido que a decretação de estado de emergência do município no qual se localizam, seria capaz de ensejar a presunção de utilização de 100% relativamente àquelas áreas, com arrimo na analogia entre emergência e calamidade pública.

Por outro lado, argüiu a Fazenda Nacional a divergência entre a decisão recorrida e outras tomadas pelas demais Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes, traduzidas no Acórdão nº 301-33.093, o qual entendeu pela impossibilidade da utilização da analogia para fins da presunção do grau de utilização de 100% da área, sob pena de malferir o disposto no artigo 10, § 6º, inciso I, da Lei nº 9.393/1996, o qual exige a declaração de estado de Calamidade Pública para o ano anterior, in casu, 1996, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde fora decretado estado de emergência, senão vejamos:

“Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

[...]§ 6º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:

I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;”
(grifamos)

A fazer prevalecer seu entendimento, infere, ainda, que a legislação de regência, ao dispor “resulte frustração de safras ou destruição de pastagens”, para a presunção de 100% de utilização da terra, exige a comprovação de sua utilização para safra ou pastagem. Isso não logrou a contribuinte a comprovar.

Depreende-se, portanto, que o Acórdão guerreado entendeu que a situação de emergência decretada assemelha-se ao estado de calamidade pública, de modo a atrair a incidência do comando legal supra.

Convém lembrar que há dois tipos de “estados” que podem ser decretados: os que se referem à segurança nacional (de defesa e de sítio) e os relativos a desastres naturais (estado de observação, alerta, emergência e calamidade pública). Especificamente ao objeto do presente recurso, esclarece-se que a categoria relativa aos desastres naturais se presta a classificar situação decorrente de eventos como chuvas fortes e grandes estiagens, que podem atingir áreas restritas (como uma cidade) ou até um país inteiro.

Logo, emergência e calamidade públicas são, em princípio, situações de anormalidade decorrentes de um ou mais eventos da natureza ou desastres, reconhecidos pelo Poder Executivo, e que podem vir a ser determinados pelos Municípios, Estados ou mesmo um País.

Por sua vez, o artigo 10º, § 6º, inciso I, da Lei nº 9.363/96, ao dispor sobre os casos em que as áreas de imóveis rurais serão consideradas como efetivamente utilizadas, para os efeitos da incidência do ITR, determina claramente que deve haver a ocorrência conjunta de duas situações. A primeira delas deve ser a decretação do estado de calamidade pública e a segunda, da frustração de safras ou pastagens.

Na hipótese dos autos, da leitura do Decreto Municipal n. 611/95, às fls. 316, extrai-se o seguinte:

“[...]O PREFEITO MUNICIPAL DE SÃO FRANCISCO DE MINAS GERAIS[...]CONSIDERANDO a estiagem prolongada que vem assolando este município, comprometendo seriamente os poucos mananciais de superfície e afetando a vazão dos poços artesianos, os quais encontram-se com seus níveis próximos aos limites mínimos toleráveis, CONSIDERANDO que o município de São Francisco-MG, no qual prevalecem as atividades econômicas vinculadas exclusivamente a atividades agropastoris, encontra-se visivelmente prejudicado e com iminentes riscos de acerbamento do êxodo rural, DECRETA:

Art. 1º - Fica declarado “Estado de Emergência” em todo o território do Município de São Francisco-MG.

Art. 2º - As Secretarias Municipais de Agricultura e de Desenvolvimento Urbano e Rural deverão promover esforços conjuntos no sentido de buscar soluções objetivando minorar a caótica situação da população rural do Município, através da criação de uma Comissão Municipal de Combate à Seca.”
(grifamos)

Referido Decreto perdurou até agosto de 1996, quando veio a ser promulgado o Decreto 638/96, às fls. 317, que revigorou o estado de emergência e assim o justificou:

“[...]O prefeito Municipal de São Francisco, Estado de Minas Gerais, no pleno exercício de seu cargo e tendo em vista a competência prevista no art. 136, inciso IV, da Lei Orgânica do Município, CONSIDERANDO a estiagem prolongada que vem castigando este município de São Francisco-MG há vários meses, comprometendo seriamente os poucos mananciais de superfície e diminuindo drasticamente a vazão dos poços tubulares, sendo que muitos deles encontram-se com seus níveis próximos aos limites mínimos toleráveis, e provocando constantes frustrações de safras, com enormes e insuportáveis prejuízos para os agricultores e pecuaristas;

CONSIDERANDO que o município, cuja base econômica está vinculada quase que exclusivamente as atividades agropastoris, encontra-se profunda e visivelmente prejudicado e com iminentes riscos de acerbamento do êxodo rural, sem que o poder público municipal possa reverter, sozinho, os efeitos decorrentes da grava anormalidade apontada, RESOLVE:

Art. 1º- Fica decretada “SITUAÇÃO DE EMERGÊNCIA” por 150 (cento e cinquenta dias), em todo o território deste Município de São Francisco-MG.

Art. 2º - Determinar que a Secretaria Municipal de Agricultura e a Secretaria Municipal de Desenvolvimento Urbano e Rural promovam esforços conjuntos no sentido de efetuar profundo levantamento dos danos provocados pela prolongada estiagem, e apresentar sugestões objetivando a busca de soluções para minorar a caótica situação da população rural do Município.”
(grifamos)

Em face de aludidos Decretos, o v. Acórdão atacado achou por bem afastar a divergência da terminologia do “estado de emergência” e “estado de calamidade pública”, para entender

que, diante da caótica situação por que passava o Município em

decorrência da seca, em face dos comprovados prejuízos, o imóvel era efetivamente utilizado, tendo considerado indevidas as glosas efetuadas pelo Fisco.

Contudo, ao analisar a documentação colacionada aos autos pela contribuinte, conclui-se ter razão a Fazenda Nacional em seu pleito, apesar de pessoalmente considerar que diante dos prejuízos acumulados pelo Município que se sustenta da atividade agropastoril, foi infeliz o Poder Público ao decretar o estado de emergência, quando restam demonstrados, a meu sentir, características intrínsecas da decretação do estado de calamidade pública, principalmente pelo fato do município não deter meios de contornar a situação sem a ajuda do Poder Público Federal ou Estadual.

Entrementes, a decretação do estado de emergência e de calamidade, possuem, em si, diferenças objetivas e subjetivas, de modo que estas devem ser analisadas pelo Poder Executivo, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela defesa civil, que já elaborou manual para aferição, dentro do contexto sócio-econômico de cada região, de critérios que determinam estar constatada uma ou outra situação, não cabendo a este Conselho vir a entender na hipótese da decretação do estado de emergência, por mais que assim não o pareça, como ou mesmo semelhante ao estado de calamidade pública.

Logo, na hipótese dos autos, em se tratando de situações anormais de natureza e contornos diversos, não há como se negar a divergência em sua terminologia, para assim assemelhar ambos os casos, como decidiu a Câmara recorrida, devendo ser aplicado in totum o entendimento constante no Acórdão paradigma trazido à colação pela Procuradoria da Fazenda Nacional, tendo em vista que espelham o determinado na Lei n. 9.363/96, a qual expressamente exige que tenha sido decretado o ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA para que pudesse ser presumida a utilização de 100% da áreas em comento, determinante à aplicação das alíquotas para fins de cálculo do imposto devido.

Mais a mais, a utilização da analogia na aplicação da legislação tributária, ou seja, da subsunção da norma ao fato, somente poderá ser levada a efeito quando se constatar lacuna na lei, sendo vedada a interpretação extensiva. É o que nos ensina o renomado doutrinador Leandro Paulsen, que assim preleciona:

“ I – analogia;

Lacuna x “silêncio eloqüente” . “...só se aplica a analogia quando, na lei, haja alguma lacuna, e não o que os alemães denominam de ‘silencio eloqüente’ (beredtes Schweigen), que é o silêncio que traduz que a hipótese contemplada é a única a que se aplica o preceito legal, não se admitindo, portanto, aí o emprego da analogia.” (excerto do voto do Min. Moreira Alves quando do julgamento, pela 1ª Turma do STF, do RE 130.552/SP, jun/91, RTJ 136/1342)]

Analogia e interpretação extensiva. Não se pode confundir a analogia com a chamada interpretação extensiva. Na analogia, há integração da legislação tributária mediante aplicação da lei

a situação de fato nela não prevista, embora semelhante àquela a qual a lei se refere expressamente; na interpretação extensiva, não há integração da legislação tributária, pois se trabalha dentro dos lindes da sua incidência.”(DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência” – 10ª edição, Porto Alegre: Livraria do Advogado:ESMAFE, 2008, pág. 858)

In casu, inexistente à toda evidência lacuna na lei ao contemplar a presunção da utilização de 100% das áreas de pastagens de produção vegetal, o que somente será admitido quando comprovado o estado de calamidade. Veja-se, pois, que a legislação de regência é clara e precisa ao tratar da matéria não comportando analogia ou mesmo interpretação extensiva da norma, de maneira a acobertar fatos não inseridos nos dispositivos legais que regulamentam o tema.

Pretendesse o legislador abarcar o estado de emergência como hipótese de presunção do grau de utilização de 100% de referidas áreas, teria feito de forma precisa no bojo da norma legal encimada. Assim não o tendo procedido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, impondo a retificação do decisum atacado.

Contribuinte.

Voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior