



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

Processo n° 10935.003308/2003-71
Recurso n° 137.425 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n° 302-39.416
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA - COPEL
Recorrida DRF-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

ITR. ILEGITIMIDADE PASSIVA

Conforme jurisprudência desta Câmara, não se pode enquadrar no pólo passivo da relação tributária proprietário que tenha, comprovadamente, perdido a posse de suas terras em função de programa de reforma agrária.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ricardo Paulo Rosa.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Beatriz Veríssimo de Sena. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal pelo qual se exige da contribuinte em epígrafe (doravante denominada Interessada), o pagamento do Imposto Territorial Rural (ITR), referente ao exercício de 1999, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 3.294,19 (três mil, duzentos e noventa e quatro reais e dezenove centavos), relativo ao imóvel rural “Fazenda Liasi Reas/CX-010”, com área total de 823,00 ha, cadastrado na SRF sob o nº 5.807.595-0, localizado no Município de Catanduvas/PR.

O Fiscal Autuante relata, ao descrever os fatos (fls. 37/38.), que a exigência originou-se da falta de recolhimento do ITR, decorrente do entendimento esposado pela Interessada, de que uma vez que o imóvel faz parte de programa de reassentamento, instituído para acomodar os pequenos produtores rurais que se encontravam nas áreas atingidas do Reservatório da Usina Elétrica de Salto Caxias, deveria ser aplicada, analogicamente, a isenção prevista no artigo 3º, da Lei nº 9393/96.

A impugnação apresentada pela Interessada (fls.41/55) teve por base os seguintes argumentos:

(i) A Interessada apresentou, em 1998, atendendo intimações, informações e esclarecimentos sobre as fazendas desapropriadas para o reassentamento, incluindo o imóvel em questão, e, por fim, foi surpreendida com o Auto de Infração;

(ii) o Auto de Infração merece ser revisto porque impõe obrigação tributária sem causa definida na lei, uma vez que na atividade administrativa de lançamento não se aplicou corretamente as normas da Lei nº 9.393/96, desconsiderando seus aspectos extrafiscais e as particularidades da legislação vigente;

(iii) para cumprir a legislação, contratou a elaboração dos Estudos de Impacto Ambiental e do Relatório de Impacto Ambiental - EIA/RIMA culminando com o Projeto Básico Ambiental que previu a implantação, entre outros, do Programa de reassentamento, tudo devidamente aprovado pelo órgão licenciador Estadual;

(iv) a implantação do Programa de reassentamento, exigiu a desapropriação de diversos imóveis, dentre eles o imóvel em questão, declarado de interesse social pelas autoridades competentes do Governo do Estado do Paraná, conforme art. 2º, item III da Lei nº 4.132/1962 e Decreto Estadual nº 1.778/1996; o imóvel foi subdividido em lotes e nele implantado benfeitorias e melhoramentos;

(v) o loteamento está em fase de regularização fundiária, sendo que em nenhum momento foi explorada ou exercida a posse pela COPEL, primeiramente porque o objetivo é a efetiva implantação do Programa de Reassentamento e depois porque, logo após a aquisição, o imóvel foi repassado aos beneficiários do Programa, que se organizaram em associações para plantarem nas áreas; mesmo sem a regularização do

loteamento, foi ratificada a transferência do domínio e da posse dos lotes subdivididos através de Escritura Pública; assim, desde o início da desapropriação, quem detinha a posse do imóvel eram as Associações respectivas e os reassentados;

(vi) portanto, o programa de reassentamento é oficial e se enquadra no art. 3º da Lei n.º 9.393/1996;

(vii) por ser área desapropriada para o atendimento de um de interesse social e estando plenamente afetada para essa finalidade, está fora do comércio e não tem valor de mercado, devendo ser declarada com o valor “zero”; o preço de mercado do imóvel;

(viii) ao final, questionou a taxa SELIC sob a alegação, em suma, de que esta não pode ser usada como equivalente aos juros moratórios para a atualização dos débitos de natureza fiscal, por não encontrar guarida em nenhum texto legal, além de sua natureza de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando dispositivo do CTN;

(ix) discordou, ainda, da aplicação da multa de 75%, por entender que essa ofende o princípio constitucional da vedação ao confisco.

A Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS, ao apreciar as razões aduzidas pela Interessada, proferiu decisão na qual reconheceu o acerto do lançamento tributário impugnado (fls. 283/289), nos seguintes termos:

(i) quanto à possibilidade de isenção do tributo e atribuição do VTN

“A situação declarada do imóvel em questão não o enquadra nos requisitos de imunidade e/ou isenção previstos na legislação citada.

Dos dispositivos citados conclui-se ainda que o imposto é devido por qualquer pessoa que se prenda ao imóvel rural, em uma das modalidades elencadas. Por conseguinte, a Fazenda Pública está autorizada a exigir o tributo do proprietário do imóvel, no caso, a interessada, em nome de quem foi apresentada a DITR/1999 que serviu de base para o presente lançamento (fls. 03/04).

Nos termos da Lei n.º 6.015, de 1973, art. 252, enquanto não cancelado o registro em seu nome ou transferida a propriedade do imóvel rural, a interessada era proprietária legítima do imóvel rural e o seu registro em vigor produzia todos os efeitos legais, conforme prevê esse dispositivo legal:

‘Art. 252 - O registro, enquanto não cancelado, produz todos os seus efeitos legais ainda que, por outra maneira, se prove que o título está desfeito, anulado, extinto ou rescindido.’

Enquanto não transferida a propriedade, a situação do imóvel informada pela interessada, que se trataria de área a ser destinada a assentamento de pessoas que perderam suas propriedades em decorrência de formação de lago da usina de geração de energia elétrica, não se enquadra nas definições de imunidade ou isenção previstas na legislação em vigor.

Nos termos do disposto no art. 111 da Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN, deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Deve ser observado ainda o princípio da legalidade previsto no art. 176 do mesmo CTN, o qual dispõe que “a isenção (...) é sempre decorrente de lei”.

Se ocorreu a transferência do imóvel ou de parte para outra(s) pessoa(s) antes da data dos fatos geradores dos Exercícios ora tratados, cabe à declarante apresentar comprovação de erro no preenchimento de suas declarações, apresentando inclusive laudo técnico para especificar devidamente as áreas remanescentes em sua propriedade, se for o caso. Não é impossível que outras pessoas já estejam declarando partes do imóvel, na situação de posseiras, mas tal fato só poderá justificar a alteração do lançamento em questão se devidamente comprovado.

*No lançamento de ofício, o valor da terra nua, VTN, foi apurado pela fiscalização com base nos valores constantes em sistema da Secretaria da Receita Federal, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, o que encontra amparo no art. 14 da Lei nº 9.393/1996, a seguir transcrito, “*verbis*”:*

‘Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.’ (g.n).

Apesar de seus questionamentos, a contribuinte não apresentou comprovação que justifique reconhecer que o VTN efetivo é menor do que o considerado pela fiscalização e, portanto, não há justificativa para sua alteração. O fato de o imóvel estar destinado a reassentamento não é argumento suficiente para se reconhecer que o mesmo está ‘fora do mercado’ e que também não tem um valor de mercado.

O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

(ii) Multa de Ofício e Juros de mora (Taxa Selic)

“Visto que a formalização da exigência por meio do Auto de Infração ocorreu em razão de a interessada ter fornecido informações inexatas na DITR/1999 e não ter efetuado o recolhimento do tributo no prazo legal, a multa de ofício deve compor o crédito tributário lançado. Essa multa pode ser reduzida, nos percentuais informados nos artigos 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, de acordo com o disposto no § 3º do art. 44 da Lei n. 9.430/1996, o que deve ser providenciado pelo órgão local nos procedimentos de cobrança do crédito tributário.

Quanto aos juros, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, caput e § 1º, dispôs que o crédito tributário não pago no vencimento, qualquer que fosse o motivo da falta, seria acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso. Visto que a lei pode dispor de modo diverso e adotar outro percentual a título de juros e que a Lei n.º 9430/1996 prevê em seu artigo 61, § 3º, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, está correto o procedimento fiscal de exigir juros calculados com base na taxa Selic, contados desde a data do vencimento do tributo não pago pela contribuinte.”

Regularmente intimada da decisão supra, em 25 de novembro de 2005, a Interessada interpôs recurso voluntário (fls. 295/314), em 22 de dezembro do mesmo ano.

Nesta peça recursal, a Interessada reitera os argumentos apresentados em sua impugnação, fazendo críticas à decisão recorrida, especialmente porque afirma que a posse do imóvel já havia sido deferida aos assentados desde o ano de 1996, por meio do Termo de Compromisso de fls. 170/183.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

Presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente recurso, corroborando sua tempestividade, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço do mesmo.

Como visto, trata-se de recurso no qual é requerido, no mérito, o afastamento da exigência fiscal contida no Auto de Infração (fls. 30/36), baseada que foi no entendimento de que a isenção prevista no artigo 3º, da Lei nº 9.393/96 não seria aplicável ao reassentamento feito na propriedade em questão. Requer, ainda, a revisão da multa de ofício, bem como dos juros de mora calculados com base na taxa Selic.

A matéria *sub judice* não constitui novidade para esta Câmara. Com efeito, em 24 de agosto de 2006, a i. Relatora/Presidente Judith do Amaral Marcondes Armando, proferiu voto acompanhado pela maioria deste Colegiado (a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto votou pela conclusão. Vencidos os Conselheiros Corinθο Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim que negavam provimento) que se converteu no Acórdão nº 302-37937.

Por acompanhar os fundamentos então apresentado, adoto os mesmos para o deslinde do presente feito (considerando as alterações pertinentes):

“Em primeiro lugar cumpre ressaltar que um Estado Federado pressupõe o reconhecimento de todos os programas públicos das esferas federadas como programas oficiais.

Nesse sentido, não há como deixar de admitir que a licença de instalação do Programa de Reassentamento ora apreciado no bojo da lide relativa ao ITR, é oficial.

Ademais, tenho afirmado em meus votos relativos a matéria semelhante que, a despeito do ITR poder ser cobrado do proprietário, posseiro ou detentor da terra a qualquer título, enquanto esse imposto tiver como característica principal a extrafiscalidade, não acato a inclusão no pólo passivo da pessoa física ou jurídica mais fácil de ser alcançada pelo fisco, quando ela comprovadamente não usufruir da terra.

Adoto quanto à posição por ser a matéria idêntica e tratar-se da mesma recorrente, adoto o voto proferido pelo Conselheiro Zenaldo Loibman no Recurso 129.336, Sessão de 07/12/2005, Acórdão nº 303-32.650.

“Não há dúvida de que o ITR é típico tributo de vocação extrafiscal, isto é, em que pese resulte em alguma arrecadação pecuniária, esta não é a sua finalidade precípua, neste mister chega a ser desprezível o resultado tributário. A apresentação feita pela SRF ao Decreto 4.382/2002, que regulamenta a Lei 9.393/96, explicita sua importância

como instrumento regulador da aplicação de políticas públicas relativas à ocupação de terras, de política fundiária e de preservação ambiental.

Contudo a experiência tem demonstrado que a rotina diária da administração tributária exercida pela SRF, notadamente focada à fiscalização e arrecadação de tributos precipuamente fiscais, tem provocado freqüentemente uma interpretação equivocada na aplicação da norma disciplinadora de preservação ambiental, ou, como neste caso, de interesse social especialmente voltado à reforma agrária.

A idéia de que somente a posse plena, sem subordinação (posse com animus domini) se constitui em fato gerador do ITR parece ser pacífica, está literalmente transcrita nas publicações da SRF, por exemplo no "Manual de Perguntas e Respostas do ITR", está posta a conclusão de que o arrendatário, o comodatário e o parceiro não são contribuintes do ITR. Ou seja, é ou deveria ser indiscutível tal princípio, pois que literalmente reconhecido em tais publicações (Veja-se no "Perguntas e Respostas" 2002, ITR, pergunta 37, p.21). A razão é simples esses não têm a posse com animus domini. Apesar disso, muitas vezes, quando a autoridade tributária necessita interpretar a norma para aplicá-la, como no caso concreto, insiste em apegar-se à literalidade, ou ao privilégio da forma sobre a substância, e desliza da extrafiscalidade para equivocadamente mergulhar num mundo irreal, dimensão diversa da realidade fática que deve ser enfrentada. No caso concreto também não se vislumbra animus domini na recorrente, mesmo na fase de transição entre a propriedade pelos expropriados e a propriedade pelos assentados.

Verifica-se que em 08.09.1986, foi publicado no DOU, p.53, o Decreto 93.238, que declarou de utilidade pública e interesse social, para fins de desapropriação, áreas necessárias à implantação de projetos de irrigação, destinadas ao reassentamento de parte da população retirada da área destinada ao Reservatório de Itaparica, dentre as quais estão as do "Projeto Brígida", no município de Orocó/PE. O mesmo Decreto estabeleceu, no art.2º, que a CHESF ficava autorizada a promover com recursos próprios a desapropriação das áreas.

O interessado logrou demonstrar o real interesse do Estado (Governo Federal, Governos Estaduais de PE e da BA), tendo em vista o reassentamento da população retirada da área do Reservatório da Usina Hidrelétrica de Itaparica, inclusive com aporte de recursos orçamentários conforme determinação também contida no Decreto Presidencial.

A alegação da decisão recorrida quanto a este aspecto factual é de que nenhum documento nos autos comprovaria que o imóvel esteve incluído em programa oficial de reforma agrária.

É de se distinguir a idéia de "programa oficial de reforma agrária". A primeira expressão, utilizada na norma isentiva, é mais ampla que a segunda e, a meu ver, permite que se vislumbre na materialidade da conduta imposta à CHESF, no caso concreto, a nota essencial de iniciativa de "reforma agrária", determinada por ato oficial, a saber o Decreto 93.238/96.

Ora o interesse governamental atrelado ao reassentamento de 6.000 famílias rurais, que habitavam propriedade de terceiros, em más condições de sobrevivência, para outra área rural, especificada pela União (com apoio dos Estados-membros), com titulação de propriedade e com projeto de irrigação, só pode ser entendido com a natureza de "reforma agrária", ainda que não seja especificamente aquela conduzida pelo Ministério específico, ou pelo INCRA isoladamente, conquanto haja evidências documentadas nos autos quanto à participação também do INCRA no caso concreto.

A DRJ nem mesmo pôs em dúvida a satisfação dos demais requisitos previstos nas alíneas de "a" a "c", do inciso I, do art.3º, da Lei 9.393/96, insistiu apenas na aparente insatisfação prévia da condição prevista no inciso I, ou seja, de ser imóvel rural compreendido em programa oficial de reforma agrária. Que, pelos motivos acima, e ao contrário do que conclui a autoridade julgadora de primeira instância, me parece atendida.

Mas há um segundo aspecto também abordado na r.decisão recorrida, e que diz respeito a excluir o presente caso da ressalva contida no §1º, do art.1º, da referida Lei.

É que pela norma não incide o ITR sobre imóvel rural declarado de interesse social para fins de reforma agrária se houver imissão prévia na posse.

São fatos incontroversos que toda a operação de aquisição de terras com as características especificadas no Decreto, configuraram a desapropriação voltada a um interesse público e social para fins de reforma agrária (embora para a DRJ não segundo um programa oficial) e que a operação executada pela CHESF conforme as determinações do Chefe do Poder Executivo Federal resultaram nas Escrituras Públicas apresentadas às fls.188/288, todas de Doação às famílias rurais desalojadas em função do Reservatório da Usina de Itaparica, todas efetuadas no ano-calendário de 1999(e, portanto após a ocorrência do fato gerador do ITR/97). Mas é de se perguntar, e se tais escrituras tivessem sido lavradas em 1996 (?), aparentemente no rastro do raciocínio desenvolvido pela DRJ, não haveria dúvida quanto à isenção de tais terras. E assim a análise se concentraria na formalidade da escritura, e desconsideraria a posse efetiva, ou o domínio útil pelos assentados já na data do fato gerador do ITR/97.

Por outro lado, a DRJ valorizou especialmente o fato de as desapropriações terem sido procedidas pela CHESF, pessoa jurídica de direito privado, concessionária de serviço público, e não pelo INCRA, o que, no seu entender, faz diferença, porque no caso de desapropriação por PJ de direito privado não há que se falar em isenção do ITR, conforme deixa claro a SRF por suas publicações de orientação ao contribuinte, com base na Lei 9.393/96, art. 1º, § 1º.

Afirma que, por exemplo, conforme o Manual de Perguntas e Respostas relativo ao ITR/2003, editado pela SRF, e também disponível via internet, o expropriado é contribuinte do ITR, com relação aos fatos geradores ocorridos até a data da perda da posse ou da propriedade; o expropriado perde a posse ou a propriedade quando o juiz determina a

imissão prévia na posse ou, quando ocorre a transferência ou incorporação do imóvel rural ao patrimônio do expropriante. A apresentação da declaração e a apuração e pagamento do imposto devem ser efetuados pela pessoa física ou jurídica que em relação ao fato gerador, seja contribuinte do ITR. Diz que o art.2º, do Decreto 4.382/2002 confirma expressamente o acima exposto. E assim seria a CHESF contribuinte do ITR/97 referente a essas áreas destinadas ao reassentamento.

Ora, analisemos com atenção as normas referidas, constantes do art. 2º, § 1º, I, II e III, do Decreto 4.382/2002.

Ali se determina que mesmo para a propriedade rural declarada de utilidade pública, ou de interesse social, inclusive para fins de reforma agrária, incide ITR. Incide ITR até a data da perda da posse pela imissão prévia do Poder Público na posse, ou seja, a partir do momento em que a posse couber ao Poder Público não mais incide ITR. Do inciso II decorre que se a propriedade se transferir ao patrimônio do Poder Público, também não incidirá o ITR. E finalmente do inciso III vem que "a desapropriação promovida por pessoa jurídica de direito privado delegatária ou concessionária de serviço público, não exclui a incidência do ITR sobre o imóvel rural expropriado". E é nessa norma literalmente que se fundamenta a DRJ para imputar à CHESF, neste caso concreto, a exigência do ITR/98.

É precisamente neste ponto que o viés arrecadatário da SRF distorce a interpretação do ordenamento jurídico, que há de ser também lógicossistemático, e conforme lembra oportunamente o recorrente, com base na LICC, a interpretação legal deve ser em consonância com os fins sociais a que ela se dirige e, voltada às exigências do bem comum.

O fato é que assiste razão à recorrente quando protesta que, no caso concreto, não expropriou as referidas terras para o seu uso, enquanto concessionária de serviço público, nem para sua exploração ou seu proveito sob qualquer aspecto, limitou-se a atuar no limite do comando do Chefe do Poder Executivo Federal, via Decreto, sem qualquer animus domini. Nos termos determinados adquiriu as terras especificadas, tomou as providências determinadas com vistas à titulação de propriedade destinada às 6.000 famílias rurais, e repassou imediatamente os lotes à posse e, progressivamente, ao domínio dos realocados. A evidência de ausência de animus domini é reforçada pelo fato de que os recursos utilizados nessa mega-operação incluíram recursos orçamentários, e houve a participação logística do Ministério das Minas e Energia, da CODEVASF, do DNOCS, do INCRA, além da própria CHESF.

Não se pode caracterizar a CHESF como possuidora a qualquer título, e muito menos como tendo o domínio útil daquelas terras destinadas ao assentamento de 6.000 famílias, de resto efetivado, conquanto atuou como mero instrumento do Poder Público na realização de atividade de reforma agrária. Ainda que tais imóveis em momento algum tenham sido formalmente transferidos ao patrimônio da União, também em momento algum poderiam ser objeto de uso, fruição ou disponibilidade, por parte da CHESF, havia restrição absoluta para

qualquer outra finalidade diversa daquela especificada no Decreto Presidencial.

A propriedade, instituto de direito civil neste caso esteve, na transição entre os expropriados e os reassentados, muito mais próxima da União do que da CHESF.

Se a compreensão do ITR tiver de ser embasada na sua finalidade extrafiscal, não há dúvida em afastar a possibilidade de tributação dirigida à CHESF neste caso.

A meu ver, é de se acatar a argüição de ilegitimidade passiva feita pela recorrente, com o que se torna desnecessário enfrentar os demais aspectos da lide; não se formou a relação jurídico tributária para exigência do ITR/98 entre a União e a CHESF.

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.'

Vi no Recurso apresentado situação fática idêntica à relatada e votada no voto ao qual me filiei.

Não houve contestação de qualquer dos fatos relatados como pertencentes ao programa de assentamentos. A administração tributária bate sistematicamente na forma legal, vista com viés que não respeita o federalismo, neste caso."

Em função dos fundamentos acima transcritos, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora