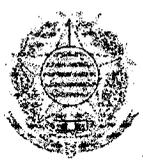


2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	De 18 / 05 / 2000
C	St Rubrica



MIINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320
Sessão : 10 de novembro de 1999
Recurso : 111.873
Recorrente : DL SUPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA – COMPENSAÇÃO/PAGAMENTO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS – IMPOSSIBILIDADE – 1) Por falta de previsão legal, não se admite a compensação de Títulos da Dívida Agrária – TDA com tributos e contribuições de competência da União Federal, como também para o pagamento das mesmas obrigações com tais títulos. **2)** Entretanto, por previsão expressa do artigo 11 do Decreto nº 578, de 24 de junho de 1992, os Títulos da Dívida Agrária – TDA poderão ser utilizados para pagamento de até 50% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.
Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DL SUPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Geber Moreira.

Sala de Sessões, em 10 de novembro de 1999

[Assinatura]
 Luíza Helena Galante de Moraes
Presidenta

[Assinatura]
 Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Jorge Freire, Serafim Fernandes Corrêa, Roberto Velloso (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.
 Imp/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

Recurso : 111.873
Recorrente : DL SUPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida:

“Trata, o presente processo, de pleito dirigido ao Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul, visando à compensação de direitos creditórios referentes a Títulos da Dívida Agrária com débitos de COFINS relativos a fatos geradores abrangidos pelo processo 11020000517/96-39.

2. Refere em seu pedido a posse de escritura de cessão de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária (TDA's), para a empresa acima qualificada, pelo valor constante naquele momento, cujo traslado, se necessário, compromete-se a juntar. Tais títulos teriam origem nas desapropriações em curso na região de Cascavel, oeste do Paraná.

3. A repartição de origem, através da decisão 453/98 desconheceu do pedido, face à inexistência de previsão legal da hipótese pretendida, de acordo com o artigo 66 da Lei 8.383/91 e alterações posteriores e, ainda, da Lei 9.430/96, também não aplicável à espécie. Salienta o Sr. Delegado que a utilização de TDA's no pagamento de tributos só está prevista no caso de ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, no limite máximo de 50%.

4. Discordando da decisão denegatória referida, a interessada apresentou o recurso de fls. 13/17, onde afirma que os TDA's têm valor real constitucionalmente assegurado e que possuem a mesma origem federal dos créditos tributários, pelo que estaria autorizada a sua compensação com estes. Tece considerações sobre o direito de propriedade e insiste na tese de que o pagamento, forma de extinção do crédito tributário, pode efetivamente ser realizado com TDA's. Argumenta também, a interessada, que o Delegado da Receita Federal da repartição de origem desconsiderou – em sua decisão – os termos do Decreto 1.647/95, alterado pelos Decretos 1.785/96 e 1.907/96, que estariam autorizando o Erário a “negociar com os contribuintes o encontro de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

contas com a União Federal, com o fim de extinguir créditos e débitos recíprocos.” Ao final, requer seja julgado procedente o recurso para reformar a decisão denegatória, recebendo-se os TDA’s oferecidos.”

A autoridade recorrida indeferiu o pleito, fundamentando-se, em síntese, nas seguintes argumentações:

- a) que o pedido não cumpre os requisitos de impugnação previstos no Decreto nº 70.235/72, nem de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no artigo 151, III, do CTN, por não ter havido a formalização da exigência nos moldes do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72;
- b) que a denúncia espontânea pleiteada só se opera quando há efetiva extinção do crédito tributário, e, se tal se der pela compensação, necessário é que a mesma seja efetuada de acordo com a legislação tributária que rege a matéria;
- c) que a **compensação** de TDAs com tributos e contribuições federais, tem-se como não possível, pois para tal, *ex vi* do artigo 170 do CTN, necessário se faz a existência de lei específica para que se opere referida compensação. As normas legais que tratam do assunto (art. 66 da Lei nº 8.383/91, com as alterações trazidas pelos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96) não contemplaram a hipótese pretendida pela requerente, assim, à mingua de previsão legal que o autorize é incabível o pleito apresentado;
- d) ser incorreta a equiparação pretendida pela petionária entre o pagamento em dinheiro e o pleiteado **pagamento** de tributos e contribuições federais com TDAs, o que contraria o disposto no artigo 162, I e II, do CTN, colacionando decisões judiciais e administrativas no mesmo sentido.

Os termos da decisão podem ser resumidos na ementa a seguir transcrita:

“Ementa: O direito à compensação previsto no artigo 170 do CTN só poderá ser oponível à Administração Pública por expressa autorização de lei que a autorize. O artigo 66 da Lei 8.383/91 permite a compensação de créditos decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais e receitas patrimoniais. Os direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas naquele diploma legal. Tampouco o advento da Lei 9.430/96 lhe dá fundamento, na medida em que trata de restituição ou compensação de indébito oriundo de





MIINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

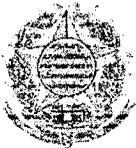
pagamento indevido de tributo ou contribuição, e não de crédito de natureza financeira (TDA's).

SOLICITAÇÃO IMPROCEDENTE”

Inconformada com a decisão *a quo*, a requerente, tempestivamente, interpôs recurso voluntário de fls. 32/33, onde irresigna-se contra o envio da petição de fls. 13/17 à DRJ/Porto Alegre, e não diretamente a este Colegiado, e reitera as razões já apresentadas.

É o relatório.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente ao exame do mérito do recurso em foco, há que ser enfrentada a questão da competência deste Colegiado para analisá-lo.

As competências dos Conselhos de Contribuintes estão relacionadas no artigo 3º da Lei nº 8.748/93, alterada pela Medida Provisória nº 1.542/96, que modificou o inciso II do referido artigo da citada lei, que passou a apresentar a seguinte redação:

“Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:
I – julgar os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, no processo a que se refere o art. 1º desta Lei (processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários);
II – julgar os recursos voluntários de decisão de primeira instância, nos processos relativos à restituição de impostos ou contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.”

Por seu turno, a Portaria MF nº 55, de 16/03/98, no artigo 8º do seu Anexo II, discrimina a competência do Segundo Conselho de Contribuintes, como a seguir:

“Art. 8º. Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:
I – Imposto sobre Produtos Industrializados, inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados;
II – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários;
III – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural;
IV – Contribuições para o Fundo do Programa de Integração Social (PIS), para o Programa de Formação do Servidor Público (PASEP), para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) quando suas exigências não estejam lastreadas, no todo ou

4



MIINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a dispositivos legais do imposto de renda;

V – Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e de Direitos de Natureza Financeira (CPMF);

VI – Atividades de captação de poupança popular;

VII – Tributos e empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora dos demais Conselhos e de outros órgãos da administração federal.

Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

I – ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;

II – restituição ou compensação dos impostos e contribuições relacionadas nos incisos I a VII; e

III – reconhecimento do direito à isenção ou imunidade tributária.” (grifamos)

Pelos dispositivos legais supra invocados, a análise do presente recurso voluntário por este Colegiado apenas pode ser justificada se consideramos que tal competência estaria implicitamente determinada pelo inciso VII do artigo 8º da Portaria MF nº 55/98, que admite a análise de “matéria correlata” a tributos e empréstimos compulsórios não incluída na competência julgadora dos demais Conselhos e de outros órgãos da administração federal.

Assim, quer se trate a matéria aqui enfocada, de “compensação” ou de “pagamento”, ambos envolvendo a utilização de Títulos da Dívida Agrária para extinção de crédito tributário decorrente de tributos e contribuições federais, tem-se que a competência deste Segundo Conselho de Contribuintes para analisá-la está inserta na determinação do item VII do artigo 8º da referida Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, acima transcrito.

Ainda, se considerarmos versar o pedido sobre “compensação”, seu tratamento estaria inserido no parágrafo único do mesmo artigo, que foi bastante abrangente ao admitir ser da competência do Segundo Conselho de Contribuintes a “compensação dos impostos e contribuições relacionados nos incisos I ao VII”, ou seja, daqueles que são de sua competência julgadora.

Também o mesmo parágrafo único do artigo destacado é bastante abrangente quanto às matérias ali tratadas, ao mencionar a expressão “incluem-se”. Isto quer dizer que, além de “outras”, estão também *incluídas* as referidas nos incisos daquele parágrafo. Entre as “outras” matérias não discriminadas podem estar abrangidas aquelas referidas no presente recurso, seja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

ela a pretendida compensação de créditos tributários federais com Títulos da Dívida Agrária ou o pagamento dos mesmos créditos com tais títulos.

Gize-se, ainda, a alteração introduzida no Decreto nº 70.235/72 pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que em seu artigo 2º, determinou que às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete o julgamento de processos administrativos, após instaurada a fase litigiosa do procedimento, relativos a decisão dos Delegados da Receita Federal que tratem de compensação, *in verbis*:

“Art. 2º. Às Delegacias da Receita Federal de julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes à decisão dos Delegados da Receita Federal relativo ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração do imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrativos pela Secretaria da Receita Federal.” (grifamos)

Por tal dispositivos determina-se a competência para o julgamento, em primeira instância, dos processos que versem sobre compensação.

O artigo 5º, LV, da CF/88, assegura a todos os que buscam a proteção jurisdicional, seja administrativa ou judicial, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela e inerentes. É estreme de dúvidas que o direito ao duplo grau de jurisdição inclui-se entre os meios necessários para que a defesa dos litigantes seja amplamente assegurada, e, como tal, encontra-se entre os princípios consagrados pelo direito brasileiro.

A legislação ao determinar expressamente o órgão competente para o julgamento em primeira instância da espécie, por via de consequência, sugere a existência de um órgão a quem caiba à parte recorrer contra as decisões que lhe sejam desfavoráveis. Assim, cabe que seja feita a interpretação extensiva do dispositivo do artigo 8º da Portaria MF nº 55/98, admitindo-se o julgamento da espécie por este Colegiado.

Também, preliminarmente à análise do mérito, tem-se a irresignação da recorrente contra o envio de petição de fls. 23/27 à DRJ/Porto Alegre, e não diretamente a este Colegiado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

Há que se esclarecer que, quando se trata de pedido de compensação indeferido pela Delegacia da Receita Federal, abre-se ao contribuinte o direito de impugnar, administrativamente, tal decisão, apresentando suas razões de fato e de direito ao Delegado da Receita Federal de Julgamento de sua jurisdição, o que instaura a fase litigiosa do procedimento. Tal ocorre em vista do disposto na já citada alteração introduzida no Decreto nº 70.235/72 pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94.

Assim, nos casos de pedidos de compensação negados pela Delegacia da Receita Federal, a fase litigiosa do processo administrativo se instala com a apresentação da peça impugnatória para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, ou seja, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, tendo-lhe assegurado, em caso de decisão que lhe seja desfavorável, o recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

A recorrente pleiteia que sejam aceitos Títulos da Dívida Agrária – TDA para o pagamento de tributos e contribuições federais, postulando seja considerada tal operação para a quitação de créditos tributários em atraso, conforme demonstrativo de fls. 01.

A controvérsia da compensação de Títulos da Dívida Agrária – TDA com tributos e contribuições federais encontra-se pacificada neste Colegiado, tendo-se por base o voto condutor da ilustre Conselheira Luíza Helena Galante de Moraes, no Acórdão nº 201-71.069, o qual adoto como fundamento das razões de decidir o presente feito, e, por isso, passo a transcrever parcialmente:

“(…) Ora, cabe esclarecer que Títulos da Dívida Agrária - TDA são títulos de crédito nominativos ou ao portador, emitidos pela União, para pagamento de indenizações de desapropriações por interesse social de imóveis rurais para fins de reforma agrária e têm toda uma legislação específica, que trata de emissão, valor, pagamento de juros e resgate e não têm qualquer relação com créditos de natureza tributária.

Cabe registrar a procedência da alegação da requerente de que a Lei nº 8.383/91 é estranha à lide e que o seu direito à compensação estaria garantido pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN. A referida lei trata especificamente da compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, enquanto que os direitos creditórios da contribuinte

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
 Acórdão : 201-73.320

são representados por Títulos da Dívida Agrária - TDA, com prazo certo de vencimento.

Segundo o artigo 170 do CTN:

“A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vicendos, do sujeito passivo com a Fazenda Pública (grifei)”.

Já o artigo 34 do ADCT-CF/88, assevera:

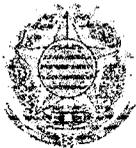
“O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda n. 1, de 1969, e pelas posteriores.” No seu § 5º, assim dispõe: *“Vigente o novo sistema tributário nacional fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º.”*

O artigo 170 do CTN não deixa dúvida de que a compensação deve ser feita sob lei específica, enquanto que o art. 34, § 5º, assegura a aplicação da legislação vigente anteriormente à nova Constituição, no que não seja incompatível com o novo Sistema Tributário Nacional.

Ora, a Lei nº 4.504/64, em seu artigo 105, que trata da criação dos Títulos da Dívida Agrária - TDA, cuidou também de seus resgates e utilizações. O § 1º deste artigo dispõe:

“Os títulos de que trata este artigo vencerão juros de seis por cento a doze por cento ao ano, terão cláusula de garantia contra eventual desvalorização da moeda, em função dos índices fixados pelo Conselho Nacional de Economia, e poderão ser utilizados: a) em pagamento de até cinqüenta por cento do Imposto Territorial Rural;”(grifos nossos).

Já o artigo 184 da Constituição Federal de 1988 estabelece que a utilização dos Títulos da Dívida Agrária será definida em lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

O Presidente da República, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 84, inciso IV, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto nos artigos 184 da Constituição Federal, 105 da Lei nº 4.504/64 (Estatuto da Terra), e 5º da Lei nº 8.177/91, editou o Decreto nº 578, de 24 de junho de 1992, dando nova regulamentação do lançamento dos Títulos da Dívida Agrária. O artigo 11 deste Decreto estabelece que os TDA poderão ser utilizados em:

“I. pagamento de até cinqüenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;

II. pagamento de preços de terras públicas;

III. prestação de preços de terra públicas;

IV. depósito, para assegurar a execução em ações judiciais ou administrativas;

V. Caução, para garantia de:

a) quaisquer contratos de obras ou serviços celebrados com a União;

b) empréstimos ou financiamentos em estabelecimentos da União, autarquias federais e sociedades de economia mista, entidades ou fundos de aplicação às atividades rurais criadas para este fim.

VI. a partir do seu vencimento, em aquisições de ações de empresas estatais incluídas no Programa Nacional de Desestatização.”

Portanto, demonstrado está claramente que a compensação depende de lei específica, artigo 170 do CTN; que a Lei nº 4.504/64, anterior à CF/88, autorizava a utilização dos TDA em pagamento de até 50,0% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR; que esse diploma legal foi recepcionado pela nova Constituição Federal, art. 34, § 5º, do ADCT; que o Decreto nº 578/92 manteve o limite de utilização dos TDA em até 50,0% para pagamento do ITR; e que entre as demais utilizações desses títulos, elencadas no artigo 11 deste Decreto, não há qualquer tipo de compensação com créditos tributários devidos por sujeitos passivos à Fazenda Nacional. A decisão da autoridade singular não merece reparo.”

J



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

Quanto à hipótese de os Títulos da Dívida Agrária serem recebidos para pagamento de tributos e contribuições federais, percebe-se também inexistir previsão legal para tal modalidade, que na melhor forma de direito, nada mais é do que “**dação em pagamento**”.

O artigo 162 do Código Tributário Nacional, em seus incisos, determina a forma como deve ser efetuado o pagamento, não se encontrando entre tais a hipótese aqui pleiteada. Embora a já citada Lei nº 4.504/64, no parágrafo 1º do artigo 105, admita, como hipótese excepcional, que os Títulos da Dívida Agrária –TDA sejam utilizados para **pagamento de até cinquenta por cento do Imposto Territorial Rural**.

O também pré-falado Decreto nº 578, de 24 de junho de 1992, em seu artigo 11, é taxativo ao enumerar as hipóteses que autorizam a transmissão dos Títulos da Dívida Agrária – TDA, não restando ali previsto o caso em análise, razão pela qual entendo não haver possibilidade de deferimento do pedido.

A ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, no julgamento do Recurso nº 107.429, assim se pronunciou sobre o assunto: “Há de se observar que, por justa razão, o legislador entendeu por bem permitir o uso dos TDA, somente nas hipóteses ali discriminadas não cabendo à autoridade julgadora estender a outras hipóteses não previstas na lei. Também, partilho do entendimento de que em matéria de pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário, nas hipóteses contempladas no artigo 156 do Código Tributário Nacional (modalidades de extinção), não se pode recorrer às regras do direito privado uma vez que, no direito tributário contempla situações distintas em que a posição dos sujeitos ativos e passivos são diferentes das dos credores e devedores das obrigações privadas. Portanto, uma vez inexistente a previsão legal, advinda do direito tributário, nenhuma razão assiste ao contribuinte”.

Tal pensamento é compartilhado por parte do Judiciário, como se depreende de pronunciamento da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em julgamento do Agravo nº 93.04.30781/SC, em que foi Relator o Juiz Ari Pargendler, *in verbis*:

“EMENTA: ...O depósito judicial em matéria tributária deve ser feito em moeda corrente nacional porque supõe conversão em renda da Fazenda Pública se a ação do contribuinte for mal sucedida. A substituição do dinheiro por títulos da dívida pública, fora das hipóteses excepcionais em que estes são admitidos como meio de quitação de tributos, implica modalidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002127/97-66
Acórdão : 201-73.320

pagamento vedada pelo Código Tributário Nacional (art. 162, I). Hipótese em que, faltando aos títulos de dívida agrária o efeito liberatório do débito tributário, o contribuinte não pode depositá-los em garantia da instância ...” (Decisão: 26/10/93. RTRF – 4ª Região, v. 15, p. 382. DJ de 24/11/93, p. 50.640) (grifamos)

Assim, não cabe a compensação de Títulos da Dívida Agrária – TDA, emitidos face à previsão do artigo 184 da CF/88, com créditos tributários decorrentes de tributos e contribuições federais, nem o pagamento dos mesmos com tais títulos, pela inexistência de norma legal que os determine. Portanto, demonstrado claramente está que nenhuma razão assiste à contribuinte, quer se trate a matéria aqui enfocada, de “**compensação**” de “**pagamento**”, utilizando-se os TDAs para extinção de crédito tributário decorrente de tributos e contribuições federais.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 10 de novembro de 1999

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA