



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

Processo nº 11543.001574/2001-73
Recurso nº 328.163 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.090 – 2ª Turma
Sessão de 08 de maio de 2012
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MONICA KALIL ISAAC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

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.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar 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, Pedro Anan Júnior (suplente convocado), Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 258-264), interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do acórdão nº 303-34.240 (fls. 201) da Terceira Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes, proferido em 25 de abril de 2007, que, por maioria dos votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto, declarando improcedente a autuação fiscal:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

Ementa: SITUAÇÃO DE EMERGÊNCIA. ANALOGIA.

Comprovada a gravidade da situação, através de Decreto Municipal, reconhecido por Decreto Estadual e Portaria do Ministério do Planejamento e Orçamento, 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.

Cinge-se o presente processo sobre de Auto de Infração lavrado em 03 de maio de 2001 exigindo o pagamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural do exercício de 1997, no montante de R\$ 8.959,77 (oito mil novecentos e cinquenta e nove e setenta e sete centavos) incidente sobre a propriedade rural denominada "Fazenda Boa Vista III", com área total de 246,9 ha., localizada no município de Ecoporanga — ES, lavrado em razão do entendimento da fiscalização no sentido de que o documento apresentado na DRF pelo contribuinte, não comprovou situação de calamidade pública, qual seja o Decreto n.º 1.509 de 11/07/96, o qual, segundo o contribuinte, declarou situação de emergência em todo o município de Ecoporanga.

No caso, o contribuinte pleiteara a reforma da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Recife/PE, que julgou procedente o lançamento impugnado.

Em atenção ao disposto no inciso I, do art. 7º do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a PGFN sustenta que o acórdão recorrido contrariou os dispositivos acórdão recorrido acabou por ofender os artigos 10 e 10, § 6º, inciso 1 da Lei nº 9.393/96, além do artigo 12, inciso VI da IN SRF nº 43/97.

Segundo a recorrente, a lei é clara quando fala em calamidade pública, não deixando lacuna para interpretação. E no caso em comento, alega a PGFN que não há qualquer prova nos autos de que fora decretado estado de calamidade pública que pudesse fundamentar a pretensão recorrida. Ao contrário, continua a recorrente, as provas demonstram que fora decretada situação de emergência que, por sua vez, não foi contemplada pela legislação que trata sobre o tema. Portanto, não há qualquer embasamento legal ou fático que permita prosperar a tese defendida no acórdão recorrido.

Por meio de análise preliminar, a i. Presidente da então Terceira Câmara, da Terceiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso especial por entender que a recorrente demonstrou fundamentalmente contrariedade a legislação tributária – despacho fls. 266-267.

Intimado, o Contribuinte apresentou contra-razões (fls. 270) afirmando que a Autoridade Lançadora pretendeu se utilizar do Decreto Presidencial nº 895, de 16/08/1993, que trata exclusivamente da Organização do Sistema Nacional de Defesa Civil, portanto, sem qualquer vinculação com tributos federais, tentando assim, referendar as definições de Situação de Emergência e Estado de Calamidade Pública no Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, passo ao exame do mérito.

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 dentre 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, inexistência de toda evidência de 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.

Diante disso, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior