

**PARECER Nº 22/2011/COEJ/
DEPCONT/PGF/AGU**

**CONFLITO DE ATRIBUIÇÕES ENTRE ÓRGÃOS
DA PGF E PGU – DIREITOS E OBRIGAÇÕES
REFERENTES AOS BENS DA EXTINTA RFFSA**

*Daniel Picolo Catelli
Procurador Federal*

REFERÊNCIA: Processo 00405.014742/2010-40

INTERESSADO: União e Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes - DNIT

ASSUNTOS: Conflito de atribuições entre órgãos da Procuradoria-Geral Federal (PGF) e Procuradoria-Geral da União (PGU) – direitos e obrigações referentes aos bens da extinta RFFSA

SUCESSÃO PELO DNIT DE BENS OPERACIONAIS DA EXTINTA RFFSA.

- Cobrança de IPTU por município. Legitimidade passiva do DNIT e não da União. Inteligência dos arts. 2º e 8º da Lei nº 11.483/2007 e dos arts. 32, 34 e 130 do CTN. Representação pela PGF, nos termos do art. 10 da Lei nº 10.480/2002.

- Necessidade de alegação em juízo da imunidade de que trata o art. 150, VI, “a”, §2º, da CRFB/88, mesmo que o fato gerador tenha se implementado em momento anterior à aquisição do imóvel pela entidade imune.

1. Trata-se de análise acerca da legitimidade para atuar em execução de IPTU com fato gerador anterior à transferência de imóvel, de natureza operacional, da Rede Ferroviária Federal S.A. - RFFSA ao Departamento Nacional de Infra-estrutura de Transportes - DNIT.

2. No caso, a controvérsia gira em torno da interpretação da Lei nº 11.483, de 31 de maio de 2007, pela qual foi definido que a União sucederá a extinta RFFSA¹ nos direitos, obrigações e ações judiciais em que esta seja autora, ré, assistente, oponente ou terceira interessada, com exceção dos bens operacionais (transferidos ao DNIT)².

3. Sobre o tema, o Departamento de Contencioso da PGF³, respondendo consulta do ER-PRF3 de Presidente Prudente, manifestou-se por meio da Nota PGF/CONTENCIOSO nº 106/2009, aprovada pelo Suprocurador-Geral Federal, no sentido de que o DNIT não responde pelo passivo da RFFSA anterior à 2007, mesmo que se refira a tributo sobre imóvel que lhe foi transferido nos termos da Lei nº 11.483.

1 A referida sociedade de economia mista foi extinta em 22 de janeiro de 2007, por disposição da Medida Provisória nº 353, convertida na Lei nº 11.483/07.

2 Os bens de valor artístico, histórico e cultural serão recebidos e administrados pelo Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional – IPHAN, conforme previsto no art. 9º da Lei nº 11.483/2007.

3 Antes denominado Adjuntoria de Contencioso.

4. Divergindo de tal entendimento, foi emitido pela PGU o Parecer nº 110/2010/WAU/DEE/PGU/AGU, concluindo que o DNIT é o legitimado passivo nas execuções fiscais de IPTU afeto à imóvel operacional transferido a sua propriedade com a extinção da RFFSA, mesmo se relacionando a fato gerador pretérito a essa transferência.

5. Encaminhado o feito à PGF, foi ele distribuído ao Departamento de Contencioso para exame.

6. *É o relatório.*

5. Preliminarmente, cumpre consignar que o deslinde da questão não se resolve apenas pela análise da Lei nº 11.483, de 31 de maio de 2007. Necessário, pois, atentar para as especificidades da questão, que envolvem institutos do direito tributário, previstos em lei com *status* de complementar.

7. Na hipótese, de rigor o cotejo da lei ordinária e da lei com *status* de complementar (isto é, o Código Tributário Nacional – CTN), à luz da Constituição da República – CRFB/88.

8. Com efeito, o CTN (Lei 5.172/1966), embora o formalmente editado como lei ordinária⁴, desde a Constituição de 1967 entende-se ter sido ele recepcionado com *status* de lei complementar, mantendo-se o mesmo posicionamento em face da CRFB/88, notadamente diante do disposto no art. 34, §5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

9. A definição das normas gerais de direito tributário, bem como, no tocante aos impostos previstos na Constituição, dos fatos geradores, da base de cálculo e dos contribuintes obedece à *reserva de lei complementar*, segundo vem decidindo o STF⁵⁻⁶.

4 À época de sua elaboração não havia exigência de lei complementar para a matéria. Nessa linha, o RE 556.664 e o RE 559.882, abaixo citados.

5 Sobre a reserva de lei complementar para ditar normas gerais de direito tributário, veja-se, por exemplo, o RE 556.664 e RE 559.882, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. em 12-6-2008, Plenário, DJE de 4-11-2008. sentido: RE 560.626, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12-6-2008, Plenário, DJE de 5-12-2008. Vide: RE 543.997-AgrR, voto da Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 22-6-2010, Segunda Turma, DJE de 6-8-2010.

6 Conforme decidiu o Plenário da Corte, não há hierarquia constitucional entre lei complementar e lei ordinária, espécies normativas formalmente distintas exclusivamente tendo em vista a matéria eventualmente reservada à primeira pela própria CF (RE 377457, Relator: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJE-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008 EMENT VOL-02346-08 PP-01774).

Nos termos desse julgamento, eventual conflito não se resolve pelo critério da hierarquia, mas sim levando em conta critérios materiais próprios de cada espécie legislativa.

10. A Lei nº 11.483/2007 não versa (e nem poderia⁷) sobre aspectos tributários da sucessão da RFFSA, tratando genericamente acerca de direitos e obrigações que incumbirão aos seus sucessores. A propósito, transcrevo os principais dispositivos desta Lei atinentes à questão:

Art. 2º A partir de 22 de janeiro de 2007:

I - a União sucederá a extinta RFFSA nos direitos, obrigações e ações judiciais em que esta seja autora, ré, assistente, oponente ou terceira interessada, ressalvadas as ações de que trata o inciso II do caput do art. 17 desta Lei; e

II - os bens imóveis da extinta RFFSA ficam transferidos para a União, ressalvado o disposto no inciso I do art. 8º desta Lei.

II - os bens imóveis da extinta RFFSA ficam transferidos para a União, ressalvado o disposto nos incisos I e IV do caput do art. 8º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.772, de 2008

[...]

Art. 8º Ficam transferidos ao Departamento Nacional de Infra-Estrutura de Transportes - DNIT:

I - a propriedade dos bens móveis e imóveis operacionais da extinta RFFSA;

II - os bens móveis não-operacionais utilizados pela Administração Geral e Escritórios Regionais da extinta RFFSA, ressalvados aqueles necessários às atividades da Inventariança; e

III - os demais bens móveis não-operacionais, incluindo trilhos, material rodante, peças, partes e componentes, almoxarifados e sucatas, que não tenham sido destinados a outros fins, com base nos demais dispositivos desta Lei.

IV - os bens imóveis não operacionais, com finalidade de constituir reserva técnica necessária à expansão e ao aumento da capacidade de prestação do serviço público de transporte ferroviário, ressalvados os destinados ao FC, devendo a vocação logística desses imóveis ser avaliada em conjunto pelo Ministério dos Transportes e pelo

7 Não pode a lei ordinária versar a respeito de base de cálculo, contribuintes e fato gerador dos impostos previstos na CRFB/88.

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, conforme dispuser ato do Presidente da República. (Incluído pela Lei nº 11.772, de 2008).

[...]

Art. 22. Para os fins desta Lei, consideram-se bens operacionais os bens móveis e imóveis vinculados aos contratos de arrendamento celebrados pela extinta RFFSA, bem como aqueles delegados a Estados ou Municípios para operação ferroviária.

11. Nesse contexto, forçoso reconhecer que as peculiaridades do caso resolvem-se com base nos dispositivos do CTN, norma prevista pela Constituição para definir aspectos gerais de incidência dos impostos, inclusive seus contribuintes.

12. Fixando-se, assim, que a controvérsia encontra seu marco normativo no CTN, cumpre por em destaque os dispositivos deste diploma legal aplicáveis ao caso:

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

[...]

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

[...]

13. A leitura dos artigos acima indica que estamos a tratar do instituto da *responsabilidade por sucessão* (prevista nos arts. 129 a 133 do CTN), mais especificamente em relação aos impostos classificados como reais⁸.

8 “São impostos reais aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência limita-se a descrever um fato, ou estado de fato, independentemente do aspecto pessoal, ou seja, indiferente ao eventual sujeito passivo

14. Segundo o Superior Tribunal de Justiça⁹, “os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponible encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações *propter rem*, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.”

15. Diante disso, considerando que os bens operacionais da RFFSA, a partir de 22 de janeiro de 2007, passaram ao DNIT¹⁰, imperioso reconhecer que com a transferência de propriedade de imóvel, eventual IPTU devido sub-roga-se na pessoa do novo proprietário, nos termos do artigo 130 do CTN.

16. Conseqüência direta dessa sub-rogação é a necessidade dos órgãos de execução da PGF, nos termos do art. 10 da Lei nº 10.480/2002, efetuarem a defesa do DNIT, autarquia federal vinculada ao Ministério dos Transportes, conforme previsto na Lei 10.233/2001.

17. Nessa atuação judicial, aliás, importante registrar que os órgãos de execução devem alegar a incidência de imunidade constitucional (art. 150, VI, “a”, §2º, da CRFB/88), mesmo nas hipóteses de sub-rogação. Nesse sentido, por exemplo, os seguintes julgados¹¹:

e suas qualidades. A hipótese de incidência é um fato objetivamente considerado, com abstração feita das condições jurídicas do eventual sujeito passivo; estas condições são desprezadas, não são consideradas na descrição do aspecto material da hipótese de incidência [...]. São impostos pessoais, pelo contrário, aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência leva em consideração certas qualidades, juridicamente qualificadas, dos possíveis sujeitos passivos. Em outras palavras, estas qualidades jurídicas influem, para estabelecer diferenciações de tratamento legislativo, inclusive do aspecto material da hipótese de incidência. Vale dizer: o legislador, ao descrever a hipótese de incidência, faz refletirem-se decisivamente, no trato do aspecto material, certas qualidades jurídicas do sujeito passivo. A lei, nestes casos, associa tão intimamente os aspectos pessoal e material da hipótese de incidência, que não se pode conhecer este sem considerar aquele.” (ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. São Paulo: RT, p. 125).

9 REsp 1.073.846/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.12.2009.

10 Os bens operacionais são os bens móveis e imóveis vinculados aos contratos de arrendamento celebrados pela extinta RFFSA, bem como aqueles delegados a Estados ou Municípios para operação ferroviária (art. 22 da citada Lei nº 11.483/2007).

11 Anote-se que o STJ não tem enfrentado a questão, uma vez que os tribunais a quo tem decidido a questão com base no art. 150, VI, a, da CRFB/88. Nesse diapasão:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. RFFSA – REDE FERROVIÁRIA FEDERAL S/A. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA DA UNIÃO. IMUNIDADE RECÍPROCA. ART. 150, VI, “A”, DA CF/88. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DECIDIU A CONTROVÉRSIA À LUZ DE INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO COLENO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. IMÓVEIS ADQUIRIDOS POR AUTARQUIA FEDERAL. IMUNIDADE RECONHECIDA. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA. 1. As normas relativas à imunidade tributária são regras que delimitam a competência tributária dos entes políticos, vedando, desta forma, a possibilidade de cobrança de impostos, mesmo quanto àqueles cujo fato gerador já tenha se implementado em momento anterior à aquisição do imóvel pela entidade imune. Precedentes. 2. No caso, a afetação dos imóveis às finalidades essenciais da entidade - condição para gozo da imunidade em tela, na forma do § 2º do artigo 150, IV, combinado com a alínea a do mesmo dispositivo - já restou reconhecida pelo próprio Município embargado, de forma que, uma vez reconhecida tal condição, não se pode permitir a cobrança de impostos relativos aos imóveis de propriedade da autarquia. 3. Agravo legal improvido. (TRF4, AC 2004.71.00.020018-7, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, D.E. 15/12/2009)

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. IPTU. AUTARQUIA FEDERAL. IMUNIDADE. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. 1. Embora o Município tenha reconhecido a imunidade da Embargante, autarquia federal, nos termos do artigo 150, VI, a, §2º, da CF/88, a execução fiscal trata da cobrança do IPTU referente ao ano-base de 1999, considerando que o lançamento ocorreu em 1º.01.99, tendo a Executada se tornado proprietária do imóvel apenas em 13.01.99. 2. Na data do lançamento, o proprietário do bem era o antigo proprietário. Contudo, com a transferência da propriedade, o imposto sub-roga-se na pessoa do adquirente (art. 130 do CTN), o qual goza da imunidade constitucional, não sendo exigível. (TRF4, AC 2004.71.00.038341-5, Segunda Turma, Relator Marcos Roberto Araujo dos Santos, DJ 09/08/2006)

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. RFFSA. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA DA UNIÃO. IPTU. IMUNIDADE RECÍPROCA. CF, ART. 150, VI, A. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. Com a transferência da propriedade do imóvel, o imposto sub-roga-

Fundando-se o acórdão recorrido em interpretação de matéria eminentemente constitucional, descabe a esta Corte examinar a questão, porquanto reverter o julgado significaria usurpar competência que, por expressa determinação da Carta Maior, pertence ao Colendo STF, e a competência traçada para este Eg. STJ restringe-se unicamente à uniformização da legislação infraconstitucional. 2. Precedentes jurisprudenciais: (REsp 1.172.504/SC, DJ 08/02/2010; REsp 980.203/RS, DJ 27.09.2007; AgRg no Ag 858.104/SC, DJ 21.06.2007; AgRg no REsp 889.078/PR, DJ 30.04.2007; REsp 771.658/PR, DJ 18.05.2006; AgRg nos EDcl no Ag 701.285/SC, DJ 03.04.2006). [...] 4. Agravo regimental desprovido. (AgRg no REsp 1172882/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/10/2010, DJe 03/11/2010)

se na pessoa do adquirente (art. 130 do CTN). 2. Gozando a União de imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal, inexigível o IPTU sobre imóvel incorporado a seu patrimônio, ainda que os fatos geradores sejam anteriores à ocorrência de sucessão tributária. 3. Ajuizada a execução fiscal antes da extinção da RFFSA, incabível a condenação do Município ao pagamento de honorários advocatícios, porquanto não deu causa à cobrança indevida do tributo. (TRF4, AC 0014741-67.2008.404.7000, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, D.E. 04/05/2010)

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. REMESSA OFICIAL. INTERPOSIÇÃO DE OFÍCIO. RFFSA. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA DA UNIÃO. IMUNIDADE RECÍPROCA. IPTU. SUB-ROGAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. A sentença está sujeita ao reexame necessário, porquanto o valor da dívida ativa executada excede o limite de sessenta salários mínimos. 2. A Rede Ferroviária Federal S/A foi extinta em 22 de janeiro de 2007, por disposição da MP 353, convertida na Lei nº 11.483/07, sucedendo-lhe a União nos direitos, obrigações e ações judiciais, de modo a não prosperar a alegação de ilegitimidade daquela para propor os presentes embargos. 3. Com a transferência da propriedade do imóvel, o IPTU sub-roga-se na pessoa do novo proprietário, nos termos do artigo 130 do CTN. Assim, como a União goza da imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, “a”, da CF/88, é inexigível o IPTU sobre imóvel incorporado a seu patrimônio, ainda que os fatos geradores sejam anteriores à ocorrência da sucessão tributária. 4. Ajuizada a execução fiscal antes da extinção da RFFSA, incabível a condenação do Município ao pagamento de honorários advocatícios, porquanto não deu causa à cobrança indevida do tributo. (TRF4, AC 0001174-78.2009.404.7211, Segunda Turma, Relatora Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 19/05/2010)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. RFFSA. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA DA UNIÃO. IMUNIDADE RECÍPROCA. CF, ART. 150, VI, A. CONSECTÁRIOS LEGAIS. 1. Com a transferência da propriedade do imóvel, o imposto sub-roga-se na pessoa do adquirente (art. 130 do CTN). 2. Gozando a União de imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, a, da CF, inexigível o IPTU sobre imóvel incorporado a seu patrimônio, ainda que os fatos geradores sejam anteriores à ocorrência de sucessão tributária. 3. Honorários advocatícios mantidos no patamar de 10% sobre o valor atualizado da execução fiscal, em consonância com o posicionamento adotado por esta Corte, considerados os critérios

elencados pelo CPC em seu art. 20, § 4º, combinado com as alíneas a, b e c do § 3º. (TRF4, APELREEX 2007.70.00.031512-3, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, D.E. 09/02/2010)

EMENTA: AGRAVO LEGAL. ART. 557, CAPUT DO CPC. POSSIBILIDADE. COBRANÇA DE IPTU. AUTARQUIA. INCABIMENTO. IMUNIDADE RECÍPROCA. 1. Viável a solução da lide forte na previsão do artigo 557, caput do CPC quando o recurso é manifestamente inadmissível ou improcedente, está prejudicado o seu objeto ou, ainda, estiver ele em confronto com súmula ou jurisprudência dominante do Tribunal ou de Corte superior. Precedentes deste Tribunal. 2. Os municípios não podem exigir pagamento de IPTU das autarquias (art. 150, VI, § 2º, da Constituição Federal). 3. Tendo o Conselho Regional de Medicina Veterinária natureza autárquica, faz jus à inexigibilidade do IPTU. (TRF4, APELREEX 2008.70.01.006300-7, Segunda Turma, Relator Artur César de Souza, D.E. 13/01/2010)

18. Em face do exposto, opina-se no sentido de que o DNIT é legitimado passivo em execuções fiscais de IPTU referente a imóveis operacionais transferidos aos seus domínios nos termos do art. 8º da Lei nº 11.483/2007, ainda que se trate de fatos geradores ocorridos antes da assunção da propriedade.

19. À consideração superior, com a sugestão de que, em havendo aprovação, sejam os autos remetidos ao Gabinete do Procurador-Geral Federal para que avalie a conveniência de enviá-los à Procuradoria-Geral da União.

20. Sugiro, por fim, caso acolhida a tese aqui esposada, seja emitida orientação aos órgãos de execução da PGF.

Brasília, 14 de fevereiro de 2011.

DANIEL PICOLO CATELLI

Procurador Federal