



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

**Processo nº** 10108.000515/2001-54  
**Recurso nº** 331.338 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.952 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de agosto de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JAIR FERREIRA DE MEDEIROS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 1997

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. IMÓVEL TRANSFERIDO FORMALMENTE A TERCEIRO. CONTRATO DE PERMUTA E PROCURAÇÃO PÚBLICA REGISTRADOS EM CARTÓRIO. AUSÊNCIA DE POSSE. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

A inexistência da posse, devidamente comprovada nos autos mediante documentação hábil e idônea, *in casu*, Instrumento Particular de Permuta e Procuração Pública, transferindo plenamente os direitos e deveres que recaem sobre o imóvel rural objeto do lançamento a terceiros, importa no reconhecimento da ilegitimidade passiva do contribuinte proprietário da Fazenda para figurar no pólo passivo da presente relação tributária, conforme precedentes deste Colegiado.

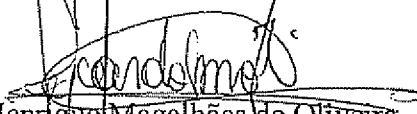
Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'J' followed by a series of loops and a final vertical stroke.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

  
Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

JAIR FERREIRA DE MEDEIROS, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 04/09/2001, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 1997, incidente sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Porto Vitória", cadastrado na SRF sob o nº 1.078.890-5, localizado no município de Corumbá/MS, conforme peça inaugural do feito, às fls. 52/58, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Terceiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 3.894/2004, às fls. 84/86, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, não conhecendo da impugnação, a Egrégia 3ª Câmara, em 16/08/2006, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 303-33.436, sintetizados na seguinte ementa:

*"Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).  
Contribuinte. Ilegitimidade passiva.*

*Entre o proprietário do imóvel rural, o titular do seu domínio útil e o seu possuidor a qualquer título, a eleição do contribuinte não é um ato discricionário da Fazenda Nacional, ela deve necessariamente recair sobre aquele com relação pessoal e direta mais robusta com o imóvel rural.*

*Recurso voluntário provido."*

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 131/136, com arrimo no artigo 5º, inciso II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 202-07.497, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência argüida.

Sustenta que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, na medida em que impõem que o contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel à época do fato gerador, independentemente da posse se encontrar com terceiros.

Contrapõe-se ao entendimento adotado no *decisum* guerreado, aduzindo para tanto que *havendo confronto entre a propriedade e a posse do imóvel rural, aquela deve prevalecer, para efeitos de se saber quem é o contribuinte do ITR*, sobretudo quando o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica ou física obrigada a seu cumprimento.

Em defesa de sua pretensão, infere que *o contribuinte é aquele que possui relação pessoal e direta com o fato gerador e o responsável que, sem possuir relação pessoal e direta com o fato gerador, tem a obrigação de pagar, por expressa disposição legal*, razão pela qual o autuado se apresenta como sujeito passiva da presente obrigação tributária, ainda que comprovasse a existência de posseiro no imóvel rural em epígrafe, conforme se extrai da legislação de regência, especialmente o artigo 1º da Lei nº 9.393/1996.

Acrescenta que a matéria utilizada como esteio ao Acórdão recorrido encontra-se preclusa, tendo em vista que a impugnação do interessado sequer fora conhecida, em razão da ausência de documentação comprobatória dos poderes do impugnante para representar o autuado.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 3ª Câmara do 3º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o *decisum* guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a propósito da mesma matéria, mais precisamente o Acórdão nº 202-07.497, conforme Despacho nº 049/2007, às fls. 142/144.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 151/158, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da 3ª Câmara do 3º Conselho a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado no Acórdão nº 202-07.497, ora adotado como paradigma, o qual trata de questão fática idêntica à presente, diverge do *decisum* guerreado, um vez impor que existindo confrontação entre o proprietário e o possuidor do imóvel à época do fato gerador, prevalecerá a propriedade em detrimento à posse, mormente quando o artigo 1 da Lei nº 9.393/1996 não contempla benefício de ordem para a escolha do responsável pelo pagamento do tributo, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Como se observa, sinteticamente, a discussão travada nos presentes autos diz respeito à legitimidade passiva do contribuinte, relativamente ao imóvel rural em comento, em face de Instrumento Particular de Permuta (fls. 11), firmado em 26 de abril de 1979, entre as pessoas físicas Jair Ferreira de Medeiros, ora autuado, e Geraldo Majella Pinheiro, onde foram transferidos a posse e todos os direitos até então exercidos pelo primeiro sobre a “Fazenda Porto Vitória” para o segundo, que passou a ser o sucessor na posse e na titularidade dos direitos incidentes sobre o bem em referência.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não tem o condão de prosperar, por não espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, contrariando a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Verifica-se dos fundamentos do Acórdão guerreado, que o nobre subscritor do voto condutor acolheu o pleito do contribuinte, sustentando inexistir *animus domini*, em relação ao imóvel rural em epígrafe, o qual fora objeto de transferência de posse em 26/04/1979, comprovando que a relação *pessoal mais robusta* com o imóvel rural é do Sr. Geraldo Majella Pinheiro, como vem alegando o autuado.

Com efeito, em que pesem as substanciosas razões do fiscal autuante e, bem assim, da Procuradoria, as teses sustentadas por estes não merecem acolhimento. Destarte, como a contribuinte vem defendendo desde o primeiro momento, a posse e, por conseguinte, todos os direitos e deveres que recaem sobre imóvel rural objeto do lançamento foram transferidos a outra pessoa física mediante Instrumento Particular de Permuta, às fls. 11, afastando qualquer relação direta do autuado com o bem em comento, o qual passou a ser do Sr. Geraldo Majella Pinheiro.

Em suma, extrai-se dos elementos constantes do processo, especialmente do Instrumento Particular de Permuta, que o contribuinte, de fato, transferiu aludido imóvel rural ao terceiro acima qualificado, deixando de responder pelos direitos e deveres advindos daquele bem. Inexiste, à toda evidência, a posse com *animus domini* do autuado em relação àquele imóvel, capaz de justificar a presente tributação, na forma que exigem os artigos 1º e 4º, da Lei nº 9.363/1996, *in verbis*:

*"Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.*

*Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título."*

No mesmo sentido, prescreve o artigo 31 do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

*"Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título."*

Neste ponto, aliás, impende suscitar que os dispositivos retro, alternativamente, são por demais enfáticos ao estabelecerem que o contribuinte do ITR *é o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título*, reforçando o entendimento de que, inobstante o autuado ser à época o proprietário do imóvel, não detinha o domínio útil, uma vez que o possuidor, a qualquer título, era o Sr. Geraldo Majella Pinheiro, afastando, assim, sua legitimidade passiva.

Com a devida vênia aos que divergem desse entendimento, compartilhamos com aqueles que defendem não caber à autoridade fiscal, discricionariamente, escolher o contribuinte a partir de sua propriedade (uma das hipóteses legais), afastando-se dos elementos que comprovam a inexistência de seu domínio útil e, bem assim, da posse *a qualquer título* de outra pessoa física (duas das hipóteses legais).

Dessa forma, estando a Fazenda Porto Vitória vinculada, desde a formalização do Instrumento Particular de Permuta, às fls. 11, ao Sr. Geraldo Majella Pinheiro, inclusive, com a transferência formal de todos os direitos incidentes sobre tal imóvel rural, não se pode cogitar em posse do autuado daquele imóvel, de maneira a ensejar a sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária.

Melhor elucidando, desde 26/04/1979, o contribuinte não detém e/ou dispõe do imóvel rural em debate para exercer os direitos que recaem sobre ele, inexistindo, portanto, obrigação em relação aos deveres, igualmente, advindos da Fazenda Porto Vitória.

A propósito da matéria, dissertou com muita propriedade o ilustre Presidente da 3ª Câmara da 2ª SJ do CARF, Conselheiro Júlio Cesar Vieira Gomes, nos autos do processo nº 10218.000091/2003-42, Recurso nº 337.346, com matéria fática similar, conforme se verifica da ementa e do excerto de suas alegações abaixo transcritas, as quais peço vênia para adotar como razões de decidir, *in verbis*:

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR  
Exercício: 1998*

*Ementa: PROPRIEDADE. POSSE. SUJEIÇÃO PASSIVA. A posse regular do imóvel torna o possessor sujeito passivo do imposto sobre o imóvel rural, com preterição sobre o proprietário possuidor indireto.*

*Recurso Especial do Procurador Negado*

*[...]*

*VOTO*

*[...]*

*Assim dispõe o Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5 172/1966:*

*Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.*

*Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.*

*Pretende o recorrente que se reconheça o direito de se constituir o crédito relativo ao ITR de quaisquer das pessoas indicadas no artigo 31 do CTN como contribuintes do imposto. Por essa tese, o fisco poderia eleger de quem o cobraria. Com a devida vênia à douta Procuradoria, não é essa a leitura que faço. Explico.*

*[...]*

*Portanto, não há regra jurídica atributiva do direito de o fisco eleger livremente o contribuinte, dentre aqueles indicados no artigo 31 do CTN. A dúvida é de quem, portanto, deve ser cobrado o tributo?*

*No caso sob exame, destacam-se as seguintes características:*

*- a propriedade do interessado ficou comprovada através do título conferido pelo instituto de terras do Pará, que se prestou para o regular registro do imóvel em cartório;*

*- em documento datado de 28/01/2004, a FUNAI explica que as terras a que se refere o presente processo eram de posse tradicional e permanente do Grupo Indígena Kayapó, cujos limites foram fixados por Portaria nº 366, de 20/04/2001, posteriormente homologada em 23/06/2003 por Decreto Presidencial, fls. 64 a 69.*

*Temos, portanto, dos autos que a propriedade era do interessado, mas os índios a ocupavam permanente e tradicionalmente, explorando-a de acordo com seus costumes. Tudo conforme Constituição Federal e Estatuto do Índio:*

*[...]*

*Não me resta dúvida, portanto, que à época dos fatos geradores os índios exerciam a posse direta do imóvel rural objeto deste processo, desprovido-se, por consequência, dos poderes de usar, gozar e dispor da coisa os eventuais terceiros, inclusive os detentores de títulos de propriedade.*

*Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.*

[...]

*Conforme já salientado, não há permissivo legal para a escolha deliberada do legitimado passivo, por ausência de responsabilidade solidária entre proprietário, possuidor e detentor do domínio. Daí, entendo que é daquele que melhor exerce os poderes sobre o bem imóvel que deve ser cobrado o tributo*

[...]” (grifamos)

Outro não foi o entendimento levado a efeito nos autos do processo nº 13924.000403/2002-59, Recurso nº 329.489, igualmente contemplando o mesmo tema, consoante se positiva do Acórdão nº 301-31.586, da lavra do nobre Conselheiro Luiz Roberto Domingo, com sua ementa e parte do voto abaixo transcritos:

*“ITR — LEGITIMIDADE PASSIVA.*

*A posse, com intuito de domínio (animus domini), ainda que injusta (violenta), da qual se materializa a desapropriação para fins de reforma agrária, qualifica os invasores como sujeitos passivos do ITR, nos termos do art. 41 do CTN e art. 4º da Lei nº 9.393/96.*

*PROCESSO ANULADO AB INI TIO.*

[...]

*VOTO*

[...]

*O fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel (art. 1º da Lei nº 8.847/94), ou seja, o nascimento da obrigação tributária de pagar o ITR advém da propriedade, do domínio útil ou da posse do imóvel localizado fora da zona urbana do município, no dia 1º de janeiro de cada exercício. É certo que não só o proprietário (aquele que detém o domínio) foi eleito para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, mas as circunstâncias, qualificação e pressupostos de fato em relação aos demais sujeitos passivos eleitos estão subordinadas a correta identificação do conteúdo semântico dos termos “domínio útil” e “posse”.*

[...]



*É de se notar que, em se tratando de relações jurídicas em Direito Tributário, as hipóteses normativas assentam-se em possíveis fatos que já são regulados por outros ramos do direito. Costumo dizer que a relação que se pode estabelecer entre o Direito Tributário e todo o Sistema e Direito Positivo é comparável à visão de uma nuvem que necessita do vapor de água dos outros ramos do direito (rios, lagos, mares e oceanos) para existir, ou seja, os conceitos materiais do mundo fenomênico não são ditados pelo Direito Tributário.*

*O Direito Tributário está construído sobre fatos jurisdicionados do Direito Privado, principalmente de onde ele retira as relações jurídicas sobre as quais determinará sua incidência. Tais relações jurídicas determinarão, infalivelmente, os critérios materiais da norma de incidência, e que revelarão a base de cálculo do tributo.*

[...]

*Portanto, para que possamos analisar as normas que incidem sobre os eventos em apreço, devemos, antes, definir e caracterizar as relações jurídicas estabelecidas, no âmbito do Direito Civil, a fim de que possamos delas depreender os fatos jurídicos atinentes ao Direito Tributário.*

*O art. 485 do Código Civil de 1916, vigente à época dos fatos, prevê que "considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício pleno, ou não, de algum dos poderes inerentes ao domínio, ou propriedade".*

*Note-se que a norma entende como posse um fenômeno de reconhecimento fático, ou seja, a posse é um instituto de advém do fato e não só do direito. Assim, para haver posse com exercício pleno, é necessário que haja uma relação física e direta do possuidor com o bem, donde decorre uma relação de domínio com o bem possuído.*

*Portanto, não poderá a mera posse, advinda da transferência do direito de uso e fruição, mas desconstituída do animus domini, submeter o possuidor à incidência da norma jurídica tributária. Será a relação física do agente com a coisa aliada ao intuito de domínio pelo possuidor, que denota o caráter requerido pela Lei.*

*Por outro lado, para efeito de incidência do ITR não importa se a posse apresenta-se de forma justa ou injusta (Art. 489. É justa a posse que não for violenta, clandestina, ou precária.).*

*Desta forma, a locução "posse a qualquer título", tem por conteúdo semântico a posse plena, sem subordinação (posse com animus domini), abrangendo tanto a justa (legítima) e a injusta (ilegítima). A posse será justa se não for violenta, clandestina ou precária; será injusta se for:*

- a) violenta, ou seja, adquirida pela força física ou coação moral;*
- b) clandestina, isto é, estabelecida às ocultas daquele que tem interesse em tomar conhecimento;*

*c) precária, quando decorre do abuso de confiança por parte de quem recebe a coisa, a título provisório, com o dever de restituí-la. (CC, arts. 1.196, 1.412 e 1.414) (fonte Manual do ITR)*

*Pois bem, vislumbra-se de todo o esposado, que há limites para a interpretação da locução "possuidor a qualquer título" haja vista que é imprescindível a posse plena do imóvel rural, sem subordinação, ou seja, a posse com animus de domínio, como ocorre com o possessor que pode supostamente, no futuro, vir a pleitear usucapião sobre o imóvel, ou as invasões.*

*Tal interpretação se coaduna com o conceito de "propriedade rural" constante no art. 153, VI da Constituição Federal, que confere à União a competência para instituir o ITR. Note-se que o fundamento da relação jurídica tributária que se estabelece entre o ente tributante e o contribuinte está na propriedade ou na posse qualificada pela vontade de tê-la (a propriedade).*

[...]" (grifamos)

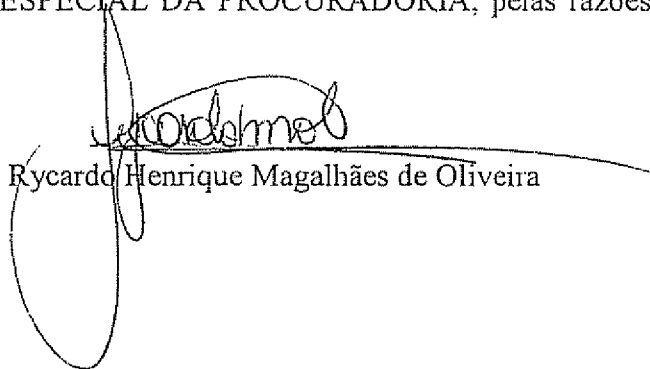
Na hipótese dos autos, o que torna ainda mais digno de realce é que a autoridade lançadora, inobstante ter conhecimento do Instrumento Particular de Permuta, às fls. 11, o qual transferiu todos os direitos advindos do imóvel em referência ao Sr. Geraldo Majella Pinheiro, não se aprofundou no exame das provas, intimando este para se manifestar a respeito de tais fatos. Ao contrário, o grande argumento da fiscalização é que o autuado é o proprietário da Fazenda Porto Vitória, olvidando-se, porém, que não se encontra na posse daquele bem, desde 26/04/1979, fato incontroverso nos autos, sendo o detentor da posse com *animus domini* o Sr. Geraldo Majella e, conseqüentemente, o sujeito passivo da presente relação tributária.

A corroborar esse entendimento, frise-se que o contribuinte colacionou aos autos, ainda, público Instrumento de Procuração, às fls. 37, firmado em 26/04/1979, de onde se extrai que o autuado e sua esposa constituíram seu bantante procurador o Sr. Geraldo Majella Pinheiro, reforçando a tese de que este é quem detém vínculo pessoal e direto com o imóvel rural, ou seja, a posse com *animus domini*.

Em outras palavras, não bastasse o Instrumento Particular de Permuta transferindo todos os direitos que recaem sobre a Fazenda Porto Vitória, aludida procuração demonstra cabalmente que o autuado, desde 26/04/1979, deixou de ter qualquer relação direta ou indireta, interesse ou posse do bem objeto do lançamento.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira