



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

**Processo n°** 10140.720721/2010-79  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-002.483 – 1ª Turma  
**Sessão de** 22 de novembro de 2016  
**Matéria** IRPJ E CSLL. GANHO DE CAPITAL.  
**Recorrente** PLATINA AGROPECUÁRIA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA. COMPRA E VENDA.

O instituto constitucional da desapropriação tem natureza totalmente distinta do instituto civil da compra e venda. Na compra e venda o que impera é a vontade das partes, uma em alienar, a outra em adquirir. Na alienação de imóvel para fins de reforma agrária, o proprietário da terra é quem fixa o preço da alienação ou, ao menos, é ele quem precisa concordar com o preço oferecido. Na desapropriação, há a perda da propriedade por um ato unilateral e soberano do Poder Público que, como contrapartida, oferece uma indenização também estipulada unilateralmente pelo mesmo Poder Público, pouco importando a vontade do proprietário de deixar de ter a posse/propriedade sobre o imóvel. Não é possível, com base em mera interpretação, estender o benefício da imunidade tributária ao produto da alienação de imóvel para fins de reforma agrária.

SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA.

O sujeito passivo da obrigação tributária relativa ao ganho de capital na alienação de imóvel para fins de reforma agrária é o alienante, no caso, o legítimo proprietário do imóvel, assim qualificado no registro de imóveis.

BASE DE CÁLCULO. GANHO DE CAPITAL. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O cálculo do ganho de capital deve tomar como valor de venda o constante da escritura de compra e venda, não havendo na legislação do IRPJ e da CSLL qualquer dispositivo que autorize o deságio das TDAs.

Segundo o regime de competência, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram no 4º trimestre de 2005, período em que o imóvel foi vendido ao INCRA, não importando a data do resgate das TDAs.

#### ABATIMENTO DO IRPF.

Concluindo-se que não há a relação obrigacional que se considerava existente com a pessoa física, de forma a exigir-se, para a mesma operação, a apuração de IRPJ e CSLL, a exigência tributária deve considerar os valores já espontaneamente recolhidos aos cofres públicos como IRPF.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido acerca da exigência principal deve -se refletir da exigência reflexa, em decorrência de íntima relação de causa-efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Rafael Vidal de Araújo, que não conheceram em relação ao tema da base de cálculo sobre o ganho de capital. No mérito, acordam, (1) em relação à imunidade na compra e venda de imóvel, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), André Mendes de Moura, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado), que lhe deram provimento; (2) em relação à base de cálculo sobre o ganho de capital, ao regime de competência e à sujeição passiva, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado), que lhe deram provimento e (3) em relação à compensação do IR da pessoa física, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Adriana Gomes Rego, Rafael Vidal de Araújo e Marcos Aurélio Pereira Valadão, que lhe negaram provimento. Os conselheiros André Mendes de Moura, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado) acompanharam o relator pelas conclusões em relação ao tema da imunidade na compra e venda de imóvel. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Adriana Gomes Rego. Solicitaram apresentar declaração de voto os conselheiros André Mendes de Moura e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado). Encerrado o prazo regimental, o Conselheiro Demetrius Nichele Macei não apresentou a declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto - Relator

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal De Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por **PLATINA AGROPECUÁRIA S.A.**, anteriormente denominada HIDALGO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SA (doravante “**PLATINA**”, “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em que é recorrida a **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrida**”), em face do acórdão n. **1201-000.778** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

A discussão envolve a cobrança de IRPJ, CSL, multa de 75% e juros, atinentes a suposto ganho de capital obtido pelo contribuinte (“**PLATINA**”) com a “venda” de bens imóveis rurais (“**FAZENDA SANTA MÔNICA**”) ao INCRA para fins de reforma agrária e com o intuito de apaziguar as invasões de terra e conflitos instalados sobre as respectivas terras.

O acórdão *a quo* fornece as seguintes informações, *in verbis* (**fls. 2.279 do e-processo**):

“Segundo consta dos autos, o imóvel rural denominado Fazenda Santa Mônica foi formado pela reunião de três imóveis rurais adquiridos pelo Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo, respectivamente, em 08/08/1997 (matrícula 1680), 15/08/1997 (matrícula 1681) e em 13/04/1999 (matrícula 1682).

Em 10/05/2000 o Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo, junto com dois de seus filhos, constituiu a empresa Hidalgo Empreendimentos e Participações S/A, hoje denominada Platina Agropecuária S/A, transferindo para esta o referido imóvel a título de integralização do capital.

Ocorre que a averbação dessa transferência no registro imobiliário foi realizada somente quanto aos imóveis de matrícula 1681 e 1682, já que, quanto ao imóvel matrícula 1680 o titular do cartório recusou-se a fazê-lo sob o argumento de que este encontrava-se hipotecado.

Em 29/04/2005, por meio de Assembléia Geral Extraordinária, a ora recorrente restituiu a Fazenda Santa Mônica, em sua integralidade, ao Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo. Mas em razão de hipotecas pendentes sobre os imóveis de matrícula 1681 e 1682, a ata da AGE não foi averbada no registro imobiliário.

Alega a interessada que, apesar de as citadas transferências não terem sido averbadas no registro imobiliário, o fato é que, na data de sua alienação ao INCRA, o legítimo proprietário de todos os imóveis que compõem a Fazenda Santa Mônica era o Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo, e não a pessoa jurídica ora autuada, sendo o registro mera formalidade. Em outras palavras,

argumenta a recorrente que houve erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária sob exame.”

Assim, em apertada síntese:

- Em 29.04.2005, foi realizada AGE da empresa PLATINA, com a redução de capital e desintegralização da FAZENDA SANTA MÔNICA à Sr. SÉRGIO CARLOS DE GODOY HIDALGO (doravante “**Sr. SÉRGIO**”). Há, no documento, firma reconhecida dos seguintes acionistas: Sr. RODRIGO HIDALGO (“**Sr. RODRIGO**”), datada de 29.04.2005, bem como do Sr. SÉRGIO e da Sra. ALESSANDRA HIDALGO (“**Sra. ALESSANDRA**”), datadas de 02.05.2005;
- Em 09.09.2005, a AGE foi levada a registro na Junta Comercial;
- Em 28.11.2005, foi lavrada escritura pública de compra e venda da FAZENDA FAZENDA SANTA MÔNICA, que se encontrava invadida por uma grande quantidade de pessoas do Movimento dos Sem Terra (doravante “**MST**”) e sob tenso conflito. Figuraram como vendedores o Sr. SÉRGIO e a empresa PLATINA e, como comprador, o INCRA;
- Em 2.12.2005, foi entregue a Declaração de Informação e Apuração do ITR (“**DIAT**”) pelo Sr. SÉRGIO;
- Em 01.12.2005, foi levado a registro, na matrícula da FAZENDA SANTA MÔNICA, a transferência da propriedade, do Sr. SÉRGIO e da PLATINA, ao INCRA.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, em decisão assim ementada (**fls. 2.101 e seg. do e-processo**):

**Acórdão n. 04.25.125**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Está correto o lançamento relativo a ganho de capital efetuado tendo como sujeito passivo a pessoa jurídica vendedora que constava como proprietária do imóvel, conforme inscrição no registro imobiliário, e se a transferência anterior do imóvel a sócio não teve caráter negocial.

NULIDADE. VALOR DA ALIENAÇÃO.

O valor da alienação a ser considerado para a apuração do ganho de capital é o constante nas certidões de matrícula de cada um dos imóveis, no caso de na escritura constar o valor total de toda a área vendida, sem discriminação desta para cada uma das glebas individualizadamente.

COMPRA E VENDA. REFORMA AGRÁRIA.

As operações de compra e venda de imóvel, mesmo que para fins de reforma agrária, são tributadas pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

RECEBIMENTO EM TDAs. RESGATE E DESÁGIO.

O valor do Imposto de Renda a título de ganho de capital é exigível na data de vencimento prevista em norma regulamentar, independentemente de o recebimento ocorrer a prazo, não havendo previsão legal para abatimento

em face do deságio na alienação das TDAs recebidas pelo pagamento da operação.

**BENFEITORIAS. COMPENSAÇÃO.**

A compensação segue procedimento próprio, não podendo ocorrer no bojo de processo relativo a autos de infração, não sendo possível esta no caso de o crédito ter como titular pessoa diversa da autuada.

**MULTA DE OFÍCIO. EFEITO DE CONFISCO.**

Alegações que ultrapassem a análise de conformidade do ato de lançamento com as normas legais vigentes somente podem ser reconhecidas pelo Poder Judiciário e os princípios constitucionais têm por destinatário o legislador ordinário e não o mero aplicador da lei, que a ela deve obediência.

**CSLL.**

Aplicam-se à CSLL os mesmos argumentos esposados no voto relativo ao IRPJ, pela similitude dos motivos ensejadores das autuações fiscais e das razões das impugnações.

Impugnação Improcedente

Cientificado da decisão, o contribuinte interpôs seu recurso voluntário (**fls. 2.132 e seg. do e-processo**). Ao julgar o aludido recurso, a Turma *a quo*, por maioria de votos, proferiu decisão assim ementada (**fls. 2.273 e seg. do e-processo**):

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Ano-calendário: 2005

**IMÓVEL RURAL PRODUTIVO. COMPRA E VENDA PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA. GANHO DE CAPITAL. INCIDÊNCIA.**

Os imóveis objeto de desapropriação para fins de reforma agrária são imunes aos impostos incidentes sobre as respectivas operações transferência (art. 184, § 5º, da Constituição). Em razão de serem insuscetíveis de desapropriação por expressa vedação constitucional (art. 185, II, da Constituição), a referida imunidade não alcança os imóveis rurais produtivos transferidos ao INCRA por meio de operações de compra e venda, ainda que para fins de reforma agrária.

**LEI Nº 7.713/88. PESSOAS JURÍDICAS. INAPLICABILIDADE.**

Por expressamente regular a incidência do imposto sobre a renda das pessoas físicas, a Lei nº 7.713/88 não se aplica às pessoas jurídicas, as quais estão submetidas à legislação própria.

**LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. REGIME DE CAIXA.**

As pessoas jurídicas que optarem pela tributação com base no lucro presumido têm também a faculdade de optar pelo regime de caixa. Todavia, não exercida a opção pelo regime de caixa, o ganho de capital deverá ser oferecido à tributação pelo lucro presumido segundo o regime de competência.

Em 09.09.2013, o contribuinte interpôs recurso especial (**fls. 2.307 e seg. do e-processo**), indicando como paradigmas os acórdãos nº 106-15.264, 104-20.336, 102-49.406, 1402-001.249, 107-07.739 e 2102-00.447. Em apertada síntese, o contribuinte suscita os seguintes temas:

(1) a compra e venda realizada pelo INCRA equivaleria à desapropriação para fins de reforma agrária, de forma a atrair a incidência norma de imunidade tributária (art. 184, §5º, da Constituição Federal);

(2) ainda que fosse possível a incidência tributária, haveria no auto de infração erro na eleição do sujeito passivo da obrigação tributária;

(3) ainda que fosse possível a incidência tributária, a aplicação do regime de caixa seria mandatório, de forma a restar diferida a cobrança do tributo até o momento do resgate dos TDA;

(4) ainda que fosse possível a incidência tributária, não houve ganho de capital apurado na operação;

(5) ainda que fosse possível a incidência tributária sobre a pessoa jurídica, os valores recolhidos pela pessoa física devem ser excluídos do auto de infração.

Realizado o exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso especial em relação a todas essas matérias arguidas pelo contribuinte (**fls. 2.495 e seg. do e-processo**).

Cientificada do recurso especial do contribuinte, a PFN apresentou suas contrarrazões, aduzindo, em síntese (**fls. 2.518 e seg. do e-processo**):

- os imóveis objeto de desapropriação para fins de reforma agrária são imunes aos impostos incidentes sobre as respectivas operações de transferência (art. 184, §5º, da Constituição). No entanto, em razão de serem insuscetíveis de desapropriação por expressa vedação constitucional (art. 185, II, da Constituição), a referida imunidade não alcançaria os imóveis rurais produtivos transferidos ao INCRA por meio de operações de compra e venda, ainda que para fins de reforma agrária, como foi o caso da FAZENDA SANTA MÔNICA;

- em relação ao suposto erro na identificação do sujeito passivo, em conformidade com o quanto estabelecido no Código Civil, o registro do título de alienação do imóvel no cartório imobiliário competente não seria mera formalidade, mas sim parte da essência do ato de alienação. E, no caso em tela, uma vez que a ata da AGE não teria sido registrado no Cartório de Imóveis competente, os imóveis de matrícula 1681 e 1682 não teriam sido efetivamente transmitidos ao Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo em 29/04/2005, de modo que o proprietário desses imóveis teria continuado sendo a ora recorrente, até o momento em que foram transferidos ao INCRA;

- não seria procedente a alegação de que, na hipótese de incidência tributária, esta só poderia ocorrer na medida em que os títulos (TDAs) fossem liquidados pelo INCRA. Tanto a Lei nº 7.713/88 quanto a Instrução Normativa SRF nº 84/2001 tratariam exclusivamente de imposto sobre a renda da pessoa física e seriam inaplicáveis ao caso. Na tributação das pessoas jurídicas, ao contrário do que ocorre com as pessoas físicas, imperaria, via de regra, o regime de competência, embora haja situações em que a legislação tributária autorize o sujeito passivo a optar pelo regime de caixa. No caso sob exame, uma vez que a contribuinte teria optado pela tributação com base no lucro presumido no ano-calendário de 2005, também poderia ter optado pelo regime de caixa. Todavia, teria informado expressamente na ficha 53B, linha 23, de sua DIPJ/2006 (fl. 1631), haver adotado o regime de competência.

- não haveria previsão legal para compensar-se débito de IRPJ com crédito de IRPF. Todavia, o IRPF recolhido pelo sócio, caso não tenha sido considerado pelo auditor no lançamento a que se refere o processo nº 10140.720723/201068, de interesse do Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo, poderia, em tese, ser integralmente deduzido do IRPF lançado.

A PFN não opôs argumentos contrários à admissibilidade do recurso especial interposto.

Conclui-se, com isso, o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto - Relator

## CONHECIMENTO

Em seu recurso especial, o contribuinte apresentou analiticamente argumentos para a demonstração da divergência jurisprudencial arguida, cumprindo com o que requer o art. 67 do RICARF. Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou os requisitos de admissibilidade do recurso especial, concluindo corretamente quanto à legitimidade de seu integral conhecimento (**fls. 2.513 do e-processo**).

## MÉRITO

### 1. IMUNIDADE SOBRE IMÓVEIS DESAPROPRIADOS PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA.

Imunidade tributária (ou *incompetência tributárias*) corresponde a hipóteses de não incidência tributária constitucionalmente qualificadas.

O texto constitucional apresenta variadas imunidades tributárias, que podem ser classificadas a partir de uma série de características. No caso, a **imunidade sobre imóveis desapropriados para fins de reforma agrária** é: (i) expressa; (ii) geral; (iii) objetiva; (iv) incondicionada e; (v) declaratória.

Trata-se de imunidade **expressa** no art. 184 da Constituição, o qual deve conjugado com outros enunciados constitucionais:

Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.

(...)

**§ 5º São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.**

Como se pode observar, o art. 184 da Constituição outorga competência à União para desapropriar imóvel que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização, destinando-o à reforma agrária. Com o propósito de garantir que os valores recebidos a título de indenização não fossem objeto de tributação, a Constituição Federal prevê a “isenção” (imunidade) de impostos federais, estaduais e municipais.

Por sua vez, o art. 185 da CF/88 dispôs serem insuscetíveis de desapropriação a pequena e a média propriedade rural, desde que seja o único imóvel de seu proprietário (inciso I), e a propriedade produtiva (inciso II). Essa vedação pode ser compreendida como uma decorrência do princípio da propriedade. Trata-se também de uma garantia: imóveis devidamente explorados por seus detentores, no gozo de seus direitos e conforme a sua função social, não devem ser reivindicados pelo Estado, mas garantidos por este.

Como também se depreende da Constituição, a imunidade sobre imóveis desapropriados para fins de reforma agrária pode ser classificada como **geral**, pois deve ser aplicada indistintamente a todos os impostos de quaisquer dos entes federados potencialmente incidentes sobre a operação.

Trata-se de imunidade **objetiva**, pois a norma constitucional tem como hipótese de incidência um dado objeto e não uma pessoa: a operação que gera a transferência ao Poder Público, para fins de reforma agrária (Constituição, art. 184, § 5º), de imóvel improdutivo (Constituição, art. 185).

Note-se que a interpretação das normas de imunidade deve ser conduzida de forma a concretizar os fins a que se destinam. Mas mesmo a interpretação teleológica ampliativa não autoriza o aplicador a se afastar desses dois núcleos objetivos da norma de imunidade. Devem ser abarcadas hipóteses em que: i) há transferência ao Poder Público de imóveis destinados à reforma agrária, pouco importando a vontade do particular em continuar com a propriedade do bem; ii) não há a adequada exploração do imóvel.

Os debates do Colegiado me fizeram compreender que esses dois núcleos objetivos foram satisfeitos no caso concreto.

Principiando com aquele segundo aspecto, verifica-se que o imóvel em questão não estava sendo explorado pelo seu proprietário, ainda que contra a sua vontade. O sujeito encontrava-se notoriamente destituído de seu poder de decisão quanto à exploração ou não das terras, que se tornou, então, improdutivo como decorrência da depredação, saques, atos atentatórios à integridade física de trabalhadores e outros eventos conduzidos pela invasão de terras do MST e não coibido pelo Poder Público. Vale registrar a pleura da i. Patrona do contribuinte, que declarou-se testemunha de um ambiente de selvageria insustentável e sem perspectiva de solução provida pelo Estado, que precedeu o transferência do imóvel ao INCRA para fins de reforma agrária.

Acionado quanto ao esbulho possessório que a ocupação do MST impunha ao particular, o Poder Público não garantiu a este a posse pacífica de seu bem, mas adquiriu o imóvel destinando-o à reforma agrária (INCRA). Tal como se dá em processos típicos de desapropriação, ao particular restou resignar-se em não mais deter o bem imóvel em troca de TDAs diluídas por longos anos. Resta cumprido, portanto, também o primeiro núcleo objeto da norma de imunidade constitucional.

No caso, o Decreto n. 433/92, com a nova redação que lhe foi dada pelo Decreto n. 2.614/98, conduz para que “áreas de manifesta tensão social para o assentamento de trabalhadores rurais”, outrora exploradas de forma produtiva por seus proprietários mas tornadas improdutivas em razão de esbulho possessório conduzido por movimentos sociais, sejam adquiridos pelo Poder Público sob a roupagem de “compra e venda” e não de desapropriação. Em tais casos, tal como se dá nos processos de desapropriação para reforma agrária, o Decreto impõe que o pagamento pela “compra e venda” seja realizado “efetuado de forma escalonada, em Títulos da Dívida Agrária”.

Merecem destaque os seguintes dispositivos do Decreto n. 433/92, com a nova redação que lhe foi dada pelo Decreto n. 2.614/98:

Art. 1º Observadas as normas deste Decreto, o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA fica autorizado a adquirir, mediante compra e venda, imóveis rurais destinados à implantação de projetos integrantes do programa de reforma agrária, nos termos das Leis nºs 4.504, de 30 de novembro de 1964, e 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.  
(...)

Art. 2º A aquisição imobiliária de que trata este Decreto ocorrerá, preferencialmente, em áreas de manifesta tensão social para o assentamento de trabalhadores rurais, visando atender à função social da propriedade.  
Parágrafo único. Compete ao INCRA definir e priorizar as regiões do País consideradas preferenciais para os fins do disposto neste artigo.

Art. 11. O pagamento do preço contratado somente será efetuado após o registro da escritura pública no registro de imóveis competente.  
**§ 1º O pagamento será efetuado de forma escalonada, em Títulos da Dívida Agrária, resgatáveis em parcelas anuais, iguais e sucessivas, a partir do segundo ano de sua emissão, observadas as seguintes condições:**  
(...)

Embora se trate de ato infralegal, os agentes administrativos do INCRA restavam vinculados ao Decreto n. 433/92, inclusive por razões de hierarquia. Daí porque a operação de transferência do imóvel foi rotulada como “compra e venda” e não como “desapropriação”.

Ocorre, contudo, tratar-se de espécie de imunidade **incondicionada**, pois a norma que deriva da Constituição é imediatamente aplicável, não cabendo a nenhum instrumento infraconstitucional a sua regulação ou interferência. Não poderia a lei e, por sucedâneo lógico, o Decreto (ato infralegal), excluir da hipótese de incidência da norma de imunidade tributária justamente casos em que há invasão violenta de terras não contida pelo Poder Público, com manifesta tensão social que conduz à impossibilidade de exploração produtiva por seus legítimos proprietários.

A formalização da operação de transferência do bem imóvel ao Poder Público, tal qual requerida pelo Decreto n. 433/92, não tem a eficácia de afastar a fruição da norma constitucional, de eficácia imediata (incondicionada).

Ademais, a imunidade em questão também pode ser classificada como **declaratória**, pois se funda na ausência de elemento fundamental para o fato gerador. Ocorre que a manifestação de vontade é aspecto fundamental e indissociável para a prática de fatos geradores de tributos: o indivíduo pratica ou não o fato gerador de um tributo conforme a sua

vontade, restando compelido ao cumprimento da obrigação tributária desde que decida praticá-lo.

No caso concreto, é possível compreender que a manifestação de vontade do particular estava de tal forma comprometida que não foi efetivamente exercida. Como se pôde aferir, o sujeito encontrava-se destituído inclusive de seu poder de decisão quanto à exploração ou não da terra em conformidade com a sua função social, que se tornou improdutiva contra a sua vontade. Na verdade, a impossibilidade de manifestação livre de vontade pelo particular teve como causa, inclusive, a ausência de socorro do Poder Público para a contenção das sérias ameaças e dos graves danos que a ocupação do MST lhe impingia.

Dessa forma, os fatores até aqui considerados são suficientes para que se conclua pela impossibilidade de manutenção do lançamento tributário discutido neste processo administrativo.

Em caso semelhante, compreendeu esta e. CRSF, recentemente, que o fim teleológico da imunidade constitucional se materia intacta mesmo nos casos de compra e venda:

**Acórdão/CSRF n. 9101-001.886, de 18/03/2014**

IRPJ GANHO DE CAPITAL VENDA DE IMÓVEL REFORMA AGRÁRIA.

Pelos fins teleológicos da norma imunizante, o disposto no art. 184, §5º, da Constituição Federal alcança o resultado apurado na venda de imóvel ao INCRA, cuja desapropriação era vedada por se tratar de terras produtivas, mas cuja aquisição pela União decorreu da necessidade de distender tensões sociais provocadas pela presença de numerosas famílias acampadas em torno da propriedade.

Voto, portanto, para o PROVIMENTO do recurso especial do contribuinte.

## 2. VÍCIOS NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Por restar vencido quanto à incidência da imunidade tributária ao caso concreto, passo à análise das alegações do contribuinte quanto à existência de vícios insanáveis no lançamento tributário, atinentes à identificação do critério temporal, do sujeito passivo e da base de cálculo

### 2.1. Identificação do sujeito passivo da relação envolvida no caso concreto

Tendo em vista os negócios jurídicos realizados com a FAZENDA SANTA MÔNICA antes de sua transferência ao INCRA, o recorrente alega que o lançamento tributário em discussão está eivado de erro na eleição do sujeito passivo.

A Turma *a quo*, ao julgar essa matéria apresentada em caráter preliminar, resolveu afastá-la por concluir que “ao contrário do afirmado pela interessada, o registro do título de alienação do imóvel no cartório imobiliário competente não é mera formalidade. Ao contrário, faz parte da essência do ato de alienação” (fls. 2.280 do e-processo).

Compreendo que deve ser reformada a decisão *a quo* quanto a essa questão.

No modelo de distribuição de competências tributárias adotado pela Constituição, os legisladores tributários de cada um dos entes federados devem se servir de

diversificados fatos jurídicos para marcar a incidência do tributo. Para tanto, o legislador frequentemente realiza a remissão a institutos, conceitos ou formas do Direito Privado distintos mas relacionados entre si, tornando-os relevantes para a matéria fiscal. Mas é preciso compreender com clareza qual fato jurídico de Direito Privado é relevante para cada uma das específicas materialidades tributárias e, em especial, para o caso concreto.

No presente caso, caso se considere a operação de transferência dos imóveis ao INCRA sujeita à incidência tributária (isto é, fora do escopo da imunidade do art. 184 da Constituição), haveria a potencial materialidade de ao menos dois entes federados diferentes, em face de fatos jurídicos tutelados pelo Direito Privado de forma distinta, ainda que relacionados entre si. Seria possível cogitar:

- ITBI, quando concretizar-se o fato jurídico a “transmissão da propriedade”, tal como definida pelo Direito Privado (Constituição, art. 156; CTN, art. 35);
- IRPF, IRPJ e CSL, em que interessa, para a ocorrência do fato gerador, a aquisição de disponibilidade da renda, com a entrada de recursos ou de direitos incondicionalmente passíveis de liquidação (Constituição, art. 153; CTN, art. 43).

O núcleo do critério material do ITBI, bem como o seu critério temporal, requer a transferência da propriedade do bem imóvel no cartório de registro de imóveis. Conforme o entendimento consagrado pelo e. STJ, são irrelevantes para a materialidade desse tributo municipal quaisquer fatos jurídicos anteriores à referida formalidade, como a assinatura de contratos, recebimento de parcelas etc. Cite-se esse recente acórdão:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI. FATO GERADOR. REGISTRO DA ALTERAÇÃO CONTRATUAL PERANTE A JUNTA COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE REGISTRO DO TÍTULO TRANSLATIVO NO CARTÓRIO IMOBILIÁRIO. PRECEDENTES.

1. "O fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis ocorre com a transferência efetiva da propriedade ou do domínio útil, na conformidade da Lei Civil, com o registro no cartório imobiliário" (RMS 10.650/DF, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJU de 4/9/00).

2. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STJ, AgRg no REsp 1309667/RJ, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 05/04/2016, DJe 13/04/2016)

Por sua vez, fatos jurídicos muito distintos poderiam vir a ser relevantes para a materialidade de tributos como IRPF, IRPJ ou CSL.

**Primeiro, independentemente de registro no cartório de bens imóveis**, a redução de capital levada a termo com o registro da AGE, com a entrega da FAZENDA SANTA MÔNICA realizada pela PLATINA ao Sr. SÉRGIO, **poderia ensejar a incidência de IRPJ e CSL sobre a PLATINA, na hipótese de desintegralização do bem por valor superior ao seu valor contábil** (RIR, art. 238).

A questão deve ser observada não apenas com vistas ao caso sob julgamento. Em geral, se uma pessoa jurídica (“A”) reduz o seu capital em \$100,00, com a entrega de bem

imóvel ao sócio (“B”) adquirido por \$50,00 (“valor contábil”), outorgando-lhe o direito irretratável e irrevogável de proceder a sua transferência no cartório de bens imóveis. A União não estaria impedida de exercer a sua competência tributária pela pendência desse registro da transferência da propriedade no cartório de bens imóveis. A União poderia tributar a aquisição de disponibilidade jurídica de acréscimo patrimonial pela pessoa jurídica (“A”), evidenciado pela liquidação de obrigações perante o sócio (“B”) com ativos adquiridos por valor inferior (ganho de capital).

**Segundo**, no caso concreto, também seria relevante à autoridade fiscal considerar o fato jurídico de “compra e venda” da FAZENDA SANTA MÔNICA ao INCRA, **independentemente da transferência de sua propriedade no cartório de bens imóveis**.

No exemplo sugerido acima, suponha-se que aquele sócio (“B”), que recebeu o bem imóvel pelo valor de \$100,00, **a despeito de não realizar o registro dessa transferência no cartório de bens imóveis**, realize a outorga irretratável e irrenunciável desse direito a um terceiro (“C”), recebendo como contraprestação, à vista, \$250,00. Também nesse caso, a União não estaria impedida de tributar o ganho de capital (\$150,00), tendo como sujeito passivo o outorgante (“B”), independentemente de registros no cartório de bens imóveis. Ocorre que já haveria aquisição de disponibilidade da renda, com a entrada de recursos ou de direitos incondicionalmente passíveis de liquidação, que é a materialidade relevante para esses tributos de competência da União.

Ainda nesse exemplo, é fundamental reconhecer que não poderia aquela pessoa jurídica (“A”) ser incluída na obrigação tributária pertinente a essa outorga realizada de “B” para “C”.

Esse parece ser justamente um dos equívocos presentes no lançamento tributário sob julgamento.

Após a redução de capital levada a termo com o registro da AGE da PLATINA, o sujeito passivo possível seria o Sr. SÉRGIO, a quem interessaria a disponibilidade de eventual acréscimo patrimonial decorrente dos TDAs entregues pelo INCRA. O Sr. SÉRGIO e não a PLATINA, portanto, deveria figurar no polo passivo do lançamento tributário sob discussão.

Compreendo assistir razão à recorrente, quando se insurge contra o erro na eleição do sujeito passivo da obrigação tributária.

## **2.2. O regime de caixa aplicável às pessoas físicas.**

O segundo argumento suscitado pela recorrente, atinente ao diferimento decorrente do regime de caixa aplicável às pessoas físicas, decorre da atribuição dos supostos rendimentos em questão ao Sr. SÉRGIO e não à empresa PLATINA, analisado logo acima.

Sustenta o recorrente que a exigência tributária em questão apenas poderia ocorrer na medida em que TDAs fossem liquidados pelo INCRA, conforme o regime de caixa aplicável ao IRPF. Com a liquidação parcelada, a tributação deveria ocorrer na medida do efetivo recebimento. No entanto, o lançamento tributário foi realizado conforme o regime de competência, regime geral das pessoas jurídicas.

A decisão recorrida rejeitou o argumento em questão, nos seguintes termos:

“Alega a recorrente, em segundo lugar, que como o pagamento pela venda do imóvel rural foi feito em TDAs, e como esses títulos têm prazos de resgate que variam de dois a dez anos, o ganho de capital deveria ser tributado na medida dos prazos para resgate. Sustenta sua argumentação no art. 21 da Lei nº 7.713/88 e no art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001.

Não assiste razão, neste ponto, à defesa. É que tanto a Lei nº 7.713/88 quanto a Instrução Normativa SRF nº 84/2001 tratam exclusivamente de imposto sobre a renda da pessoa física, conforme prescreve os seus arts. 1º, *verbis*:

(...)

O caso dos autos, todavia, é de imposto sobre a renda de pessoa jurídica e de contribuição social sobre o lucro líquido, daí porque, aqui, não se aplicam nem a Lei nº 7.713/88 nem a Instrução Normativa SRF nº 84/2001.

Na tributação das pessoas jurídicas, ao contrário do que ocorre com as pessoas físicas, impera, via de regra, o regime de competência, embora haja situações em que a legislação tributária autorize o sujeito passivo a optar pelo regime de caixa. No caso sob exame, uma vez que a contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido no ano-calendário de 2005, também poderia haver optado pelo regime de caixa. Todavia, informou expressamente na ficha 53B, linha 23, de sua DIPJ/2006 (fl. 1631), haver adotado o regime de competência.

Em assim sendo, segundo o regime de competência, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram no 4º trimestre de 2005, período em que o imóvel foi vendido ao INCRA, não importando a data do efetivo recebimento (resgate das TDAs).”

Note-se, portanto, que a conclusão construída pelo acórdão *a quo* partiu da premissa de que o contribuinte seria *pessoa jurídica optante pelo lucro presumido apurado conforme o regime de competência*. Tendo em vista que o potencial sujeito passivo seria o Sr. SÉRGIO e não a PLATINA, a premissa em questão mostra-se equivocada..

Deve ser aplicado ao caso o art. 21 da Lei nº 7.713/88:

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

Note-se, ainda, o disposto na Instrução Normativa SRF nº 84/2001:

Art. 31. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

Neste sentido se manifestou a jurisprudência do CARF:

**Acórdão 2402-005.279, de 11/05/2016, 2ªT/4ªC/2ªSJ**

IRPF. DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. VENDA PARCELADA. O momento a partir do qual é contado o prazo decadencial no ganho de capital em vendas à prazo é aferido quando do recebimento de cada parcela, visto que é então que ocorre a subsunção do fato à norma jurídica de tributação do imposto de renda pessoa física, nos termos do art. 21 da Lei nº 7.713/1988, c/c a ressalva constante no art. 116 do CTN.

**Acórdão 2801-003.557, de 15/05/2014, 1ªTE/2ªSJ**

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÕES A PRAZO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. Nas alienações de bens a prazo, o fato gerador ocorre no momento da alienação e o ganho de capital deverá ser

apurado como venda à vista, com vencimento do imposto, de forma proporcional, na medida em que os pagamentos forem sendo realizados. O recebimento de valores de forma parcelada não altera e nem fraciona a data da ocorrência do fato gerador referente ao ganho de capital.

**Acórdão 2102-002.325, de 16/10/2012, 2ªT/1ªC/2ªSJ**

IRPF. GANHO DE CAPITAL. VENDA PARCELADA. FATO GERADOR. Na apuração do ganho de capital decorrente de venda parcelada de bens, deve ser considerado o fato gerador como ocorrido na data do recebimento de cada uma das parcelas pactuadas, à medida do seu recebimento.

Portanto, também por esse fundamento deve ser afastado o lançamento tributário.

### **2.3. Base de cálculo zero: inexistência de ganho de capital na transferência do imóvel rural**

A terceira matéria objeto de divergência diz respeito à existência ou não de ganho de capital tributável, conforme as regras específicas para imóveis rurais.

No caso, deve ser observado o disposto na Lei nº 9.393/96:

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Portanto, para a apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural, deve ser considerado:

- i)** como custo de aquisição, o VTN declarado na DIAT no ano da aquisição;
- ii)** como valor de alienação, o VTN declarado na DIAT no ano da alienação.

No caso concreto, tanto a aquisição quanto a alienação do imóvel rural pelo Sr. SÉRGIO ocorreram em 2005. Dessa forma, o VTN declarado na DIAT seria equivalente em ambas as operações, de forma a não haver base de cálculo para o tributo, que seria igual a “zero”.

O acórdão *a quo*, no entanto, compreendeu que a DIAT apresentada em 2005 deveria ser desconsiderada, nos seguintes termos:

“Pois bem, alega a recorrente que em 29/04/2005 devolveu o imóvel rural denominado Fazenda Santa Mônica ao anterior proprietário, o Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo. Afirma que, tendo o Sr. Godoy apresentado sua DIAT/2005 (fl. 1666 e ss.) informando como valor da propriedade aquele pelo qual,

posteriormente, em 28/11/2005, o alienou ao INCRA, não houve ganho de capital, haja vista o estabelecido no art 19 da Lei no 9.393/96.

Ocorre que, como visto no item 2 deste voto, no momento de sua alienação ao INCRA, a proprietário de duas das três glebas da Fazenda Santa Mônica era a pessoa jurídica Platina Agropecuária S.A., e não o Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo.

Isso posto, na apuração do ganho de capital de que cuida o presente processo, relativo à venda dessas duas glebas ao INCRA, não tem efeito para o disposto no art 19 da Lei no 9.393/96 qualquer informação prestada pelo Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo em sua DIAT/2005. Não há, portanto, como se acolher essa alegação da defesa.”

Permissa vênua, a DIAT entregue em 2005, atinente à FAZENDA SANTA MÔNICA (fls. 1.666 e seg. do e-processo), não pode ser desconsiderada pelo fundamento exposto no acórdão *a quo*.

Ocorre que não apenas os proprietários registrados no Cartório de Registro de Imóveis são legitimados à entrega da DIAT, como se observa da IN n. 256/2002:

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

§ 1º É titular do domínio útil aquele que adquiriu o imóvel rural por enfiteuse ou aforamento.

§ 2º É possuidor a qualquer título aquele que tem a posse do imóvel rural, seja por direito real de fruição sobre coisa alheia, no caso do usufrutuário, seja por ocupação, autorizada ou não pelo Poder Público.

§ 3º Na hipótese de desapropriação do imóvel rural por pessoa jurídica de direito privado delegatária ou concessionária de serviço público, é contribuinte:

I - o expropriado, em relação aos fatos geradores ocorridos até a data da perda da posse ou da propriedade, observado o disposto no art. 5º;

II - o expropriante, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da imissão prévia ou provisória na posse ou da transferência ou incorporação do imóvel rural ao seu patrimônio.

§ 4º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, não se considera contribuinte do ITR o arrendatário, comodatário ou parceiro de imóvel rural explorado por contrato de arrendamento, comodato ou parceria.

Por sua vez, a IN SRF n. 256, de 11.12.2002 prevê:

#### DECLARAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

##### DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 36. O sujeito passivo, inclusive o isento, ou a pessoa imune deve apresentar anualmente, em modelo aprovado pela SRF, a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) correspondente a cada imóvel rural, composta pelos seguintes documentos:

I - Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (Diac), mediante o qual o sujeito passivo, inclusive o isento, ou a pessoa imune deve prestar à SRF as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel rural e a seu titular;

II - Documento de Informação e Apuração do ITR (Diat), mediante o qual o sujeito passivo deve prestar à SRF as informações necessárias ao cálculo do ITR e apurar o valor do imposto correspondente a cada imóvel rural.

§ 1º As informações constantes no Diac integrarão o Cafir, cuja administração cabe à SRF, que pode, a qualquer tempo, solicitar informações visando à sua atualização.

§ 2º A inscrição do imóvel rural no Cafir e os efeitos dela decorrentes não geram qualquer direito ao proprietário, ao titular do domínio útil e ao possuidor a qualquer título.

§ 3º As pessoas isentas ou imunes do ITR estão dispensadas de preencher o Diat.

Art. 37. Os termos, locais, formas, prazos e condições para a apresentação da DITR serão fixados anualmente pela SRF em ato administrativo próprio.

Nesse cenário, ainda que na qualidade de mero possuidor, o Sr. SÉRGIO seria legitimado à entrega da aludida DIAT no ano de 2005, não podendo ser ignorada, portanto, a norma prescrita pelo art. 19 da Lei nº 9.393/96.

Também por esse fundamento, deve ser afastado o lançamento tributário.

### **2.3. Na hipótese de manutenção da exigência tributária: compensação do IRPF recolhido pelo Sr. SÉRGIO**

Por restar vencido o entendimento quanto ao cancelamento do lançamento tributário, resta analisar o pedido do contribuinte, de que ao menos os valores recolhidos pela pessoa física sejam abatidos do débito em questão, lançado em face da pessoa jurídica.

Os debates do Colegiado me fizeram compreender pela procedência desse pedido. Ocorre que, concluindo-se que não há a relação obrigacional que se entendia existente em relação à pessoa física e que justificou o recolhimento do IRPF, de forma a exigir-se, **para a mesma operação**, a apuração de IRPJ e CSL, a exigência tributária deve considerar os valores já espontaneamente recolhidos aos cofres públicos.

## **2. DISPOSITIVO DO VOTO**

Nesse seguir, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte. Por restar vencido quanto ao cancelamento do débito, voto também para dar PROVIMENTO ao pedido de abatimento dos tributos exigidos nestes autos do IRPF já recolhido sobre a operação.

(assinatura digital)

Conselheiro Luís Flávio Neto, relator.

## Voto Vencedor

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Redatora Designada

Em que pese o muito bem fundamentado voto do Ilustre Relator, a maior parte dos integrantes deste Colegiado divergiu de suas conclusões, especificamente em relação aos seguintes temas:

### 1 Incidência da Imunidade Tributária sobre a Compra e Venda para Fins de Reforma Agrária.

Início este tema aduzindo que a imunidade tributária se dá quando o legislador constituinte, ao promover a repartição de competência, deixa fora do campo de incidência tributária certos bens, pessoas, patrimônios ou serviços. Assim, a imunidade tributária é um instrumento limitador do poder de tributar, excluindo da esfera de competência de determinado ente federativo situações previamente disciplinadas no texto constitucional.

O Professor Paulo de Barros Carvalho traz o seguinte conceito de imunidade:

*“A classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, que estabelecem de modo expresse a incompetência das pessoas políticas de direito interno, para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.” (Curso de direito tributário. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 178).*

Vê-se, então, que a imunidade atinge uma **classe finita e determinável**, é **estabelecida de modo expresse**, alcançando **situações específicas e suficientemente caracterizadas**.

Diante disso, e rendendo minhas homenagens à riqueza com que foi abordado o tema neste julgamento, não posso concordar que, por via de interpretação, seja estendida a imunidade tributária prevista no art. 184, da Constituição Federal, sobre imóveis desapropriados para reforma agrária, ao caso em tela, que trata de alienação - compra e venda - ainda que para a mesma finalidade, no caso, para reforma agrária, e isto por inexistência de expressa disposição constitucional nesse sentido.

Como já exaustivamente dito, a imunidade tributária que alcança os imóveis desapropriados para reforma agrária encontra-se prevista no art. 184, da Constituição Federal:

*Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa*

*indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.*

*§ 1º As benfeitorias úteis e necessárias serão indenizadas em dinheiro.*

*§ 2º O decreto que declarar o imóvel como de interesse social, para fins de reforma agrária, autoriza a União a propor a ação de desapropriação.*

*§ 3º Cabe à lei complementar estabelecer procedimento contraditório especial, de rito sumário, para o processo judicial de desapropriação.*

*§ 4º O orçamento fixará anualmente o volume total de títulos da dívida agrária, assim como o montante de recursos para atender ao programa de reforma agrária no exercício.*

*§ 5º São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.*

Diante dessas premissas e, como já consignado, o instituto constitucional da desapropriação tem natureza totalmente distinta do instituto civil da compra e venda. E a grande distinção entre eles é o elemento volitivo, ou seja, a vontade do agente, presente em um e ausente em outro.

Na desapropriação, há a perda da propriedade por um ato de soberania do Poder Público, pouco importando a vontade do possuidor de deixar de ter a posse/propriedade sobre o imóvel, imperando a vontade do Poder Público em tomar aquela propriedade para o fim de reforma agrária. Aqui, não há uma contrapartida, já que não há qualquer tipo de contrapagamento por um preço que fora pré-pactuado. O que existe é mera compensação, via indenização, a ser estipulada também unilateralmente, pelo ente que está a promover a desapropriação. Assim, ao possuidor/proprietário, não resta praticamente nenhuma liberdade de decidir pela transferência de propriedade.

Por outro lado, na compra e venda, grosso modo, o que impera é a vontade das partes, uma em adquirir, a outra em alienar. Há estipulação de preço, forma e local de pagamento e essa negociação pode resultar até em ganho econômico para ambas as partes.

No presente caso o que ocorreu foi uma operação de compra e venda de imóvel rural para fins de reforma agrária. O sujeito passivo, legítimo possuidor/proprietário do imóvel rural denominado Fazenda Santa Mônica, vendeu-o, alienou-o, por *sponte* própria ao Poder Público - INCRA, por um preço pré-estabelecido.

O ilustre relator afirma que, mesmo nas condições acima, e ainda que não haja expressa disposição constitucional, a venda da Fazenda Santa Mônica pela pessoa jurídica PLATINA AGROPECUÁRIA S.A. (antiga Hidalgo Participações), ao INCRA estaria protegida pela imunidade constitucional. E faz isso a partir de uma interpretação muito particular que estende o benefício da imunidade destinada aos imóveis desapropriados para reforma agrária, ao imóvel rural alienado pela PLATINA AGROPECUÁRIA S.A..

Entendo que compete, privativamente ao Poder Judiciário e, em especial, ao STF, interpretar a Constituição Federal, tarefa essa defesa ao agente administrativo mormente quando essa interpretação resulta em limitar a competência tributária de um ente federativo que foi legitimamente atribuída pelo legislador constituinte. Isto porque, como dito, ao falar de competência não estamos a tratar apenas do poder de tributar mas também na limitação a este poder. Outro não poderia ser o diploma legislativo a tratar de competência dos entes tributários **senão a Constituição Federal**, pois são normas que definem o modo de aquisição e limitação do poder Estatal.

É bem verdade o que aqui tanto se consignou a respeito da situação em que se encontrava o imóvel rural alienado, correndo o risco de ser invadido por integrantes de movimentos sociais. Essa situação pode ter influenciado, de certa forma, a vontade do sujeito passivo em proceder a alienação, por entender que essa seria a melhor ou até a única solução para o seu caso. Contudo, tudo o que se disse a respeito da falha do Poder Público em proteger a propriedade particular, não garantir a posse pacífica de um bem pelo seu legítimo possuidor, não pode ser justificativa para o Poder Público incorra em outro erro, o de, por meio de seus agentes, descumprir uma prescrição constitucional.

O Decreto nº 433, de 1992, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 2.614, de 1998, regulamentou a aquisição de imóveis rurais, para fins de reforma agrária, por meio da compra e venda. Esse diploma legal prevê o seguinte:

*Art. 1º. Observadas as normas deste Decreto, o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA fica autorizado a adquirir, mediante compra e venda, imóveis rurais destinados à implantação de projetos integrantes do programa de reforma agrária, nos termos das Leis nºs 4.504, de 30 de novembro de 1964, e 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.*

*§ 1º. A compra e venda autorizada por este Decreto realizar-se-á ad mensuram, na forma estabelecida pela legislação civil.*

*§ 2º. É vedada a aquisição de imóveis rurais, que, pelas suas características, não sejam adequados à implantação de projetos integrantes do programa de reforma agrária. (NR) (Redação dada ao artigo pelo Decreto nº 2.614, de 03.06.1998)*

*Art. 2º. A aquisição imobiliária de que trata este Decreto ocorrerá, preferencialmente, em áreas de manifesta tensão social para o assentamento de trabalhadores rurais, visando atender à função social da propriedade.*

*Parágrafo único. Compete ao INCRA definir e priorizar as regiões do País consideradas preferenciais para os fins do disposto neste artigo. (NR) (Redação dada ao artigo pelo Decreto nº 2.614, de 03.06.1998)*

[...]

*Art. 4º Definidas as regiões do País que atendem ao disposto no art. 2º, o INCRA procederá à seleção dos imóveis rurais que pretende adquirir por compra e venda, a fim de neles implantar projetos integrantes do programa de reforma agrária, destinados*

*a reduzir demandas de acesso à terra ou a aliviar tensões sociais ocorrentes na área.*

Observa-se que o referido decreto prevê, de forma expressa, que tem preferência na aquisição por compra e venda, para fins de reforma agrária, justamente o imóvel que se situe em área de manifesta tensão social. Exatamente como no caso sob apreciação.

Portanto, a ameaça de invasão do imóvel por integrantes de movimentos sociais não pode ser escusa para pretender-se exigir que a imunidade tributária dirigida aos imóveis desapropriados para reforma agrária, alcance os resultados econômicos de uma compra e venda, quando não há nada que disponha nesse sentido. Ao contrário, há expressa disposição constitucional em via inversa.

Ademais, é de se ressaltar que ao proprietário que teve a posse esbulhada, se esse era o motivo que comprometia a sua liberdade, se apresentavam possibilidades outras de retomar a legítima posse do imóvel por meios jurídicos. Sim, é verdade que esses meios poderiam demandar em um longo período de tempo, sem falar no prejuízo econômico, até que se retornasse o resultado almejado, que poderia nem sequer ser experimentado. Mas esse tipo de avaliação também não cabe neste momento porque macularia a parcialidade deste julgamento. Afinal, todos nós estamos sujeitos ao mesmo ordenamento jurídico, com suas virtudes e suas mazelas.

Voltando ao ponto, vimos que a grande distinção entre o instituto constitucional da desapropriação e o instituto civil da compra e venda é a vontade. Numa compra e venda a vontade das partes é aquela manifestada no estabelecimento de um preço, das condições de pagamento desse preço. E só detém o poder de estabelecer preço e condições de pagamento quem é o legítimo proprietário do imóvel, no uso e fruição de sua posse.

E o mesmo Decreto nº 433, de 1992 (com alterações posteriores) deixa claro a partir de suas previsões quem, no presente caso, detinha a vontade, a liberdade e, portanto, a posse do imóvel rural Fazenda Santa Mônica:

*Art. 4ºA. Feita a seleção de um ou mais imóveis, o INCRA poderá proceder a abertura de processo administrativo destinado a adquiri-los por compra e venda.*

*§ 1º. Cada processo administrativo de aquisição terá por objeto um único imóvel, e será instaurado com **a oferta de venda formulada pelo titular do domínio** ou por seu representante legal ou **com a proposta de compra de iniciativa do INCRA**, que poderão abranger a totalidade ou parte da gleba.*

*§ 2º. A oferta de venda formulada pelo proprietário ou por seu representante legal **deverá conter o preço pedido, a forma e as condições de seu pagamento**, e expressa permissão para que o INCRA proceda à vistoria e avaliação do imóvel ofertado.*

Claro está que **é o proprietário da terra é quem fixa o preço da alienação** para fins de reforma agrária, ou, ao menos, é ele quem precisa concordar com o preço oferecido. Ora, se é o proprietário quem fixa o preço da alienação do imóvel para o fim de reforma agrária, é óbvio que não se trata de desapropriação, tampouco se pode dizer que há qualquer semelhança com esse instituto. Como visto, **na desapropriação, a perda da propriedade se dá por um ato soberano e unilateral do Poder Público**, e a indenização

devida ao proprietário pela expropriação também é estipulada unilateralmente pelo Poder Público. Ao proprietário, neste caso, resta apenas se conformar...

Mais uma vez, e como bem lembrou o relator do voto condutor do acórdão atacado, *a desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária é instituto de estatura constitucional, daí porque a “isenção” prevista no art. 184, § 5º, do Texto Magno é, tecnicamente, uma imunidade, haja vista que não pode ser revogada pelo legislador ordinário.*

O legislador constitucional restringiu a imunidade do imposto de renda exclusivamente para os casos em que haja a perda da propriedade por ato do poder público, não podendo se estender tal benefício para os contribuintes que exerçam o direito de alienar por moto próprio seus bens, independentemente da motivação que sustenta o exercício do direito de comprar e vender e mesmo que a destinação seja para a reforma agrária. Essa imunidade constitucional não pode ser estendida pelo agente administrativo, por meio de mera interpretação, para o fim de limitar o poder de tributar de um ente da Federação, cuja competência foi-lhe outorgada pela Constituição Federal.

Em face a tudo o quanto aqui se expôs, não se pode equiparar a venda realizada pelo sujeito passivo, do imóvel rural em comento, à desapropriação, para o fim de incidir, ao caso, a imunidade tributária.

## 2 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

Neste ponto o colegiado também discordou das conclusões do ilustre relator.

De acordo com as alegações da defesa o Sr. Sérgio Carlos Godoy Hidalgo era o proprietário da Fazenda Santa Mônica que, por sua vez, era formada pela reunião de três glebas, cada uma detendo um registro imobiliário - matrículas 1680, 1681, e 1682

Ao constituir a pessoa jurídica Hidalgo Empreendimentos e Participações S/A - hoje, PLATINA, o sócio promoveu a integralização de sua participação no capital social da empresa por meio da transferência da Fazenda Santa Mônica à pessoa jurídica - PLATINA. Mas a averbação dessa transferência só foi feita em relação a duas glebas do imóvel, registros 1681 e 1682, já que a terceira gleba - registro 1680 encontrava-se gravada com uma hipoteca.

Posteriormente, o imóvel Fazenda Santa Mônica foi transferido - devolvido - ao sócio majoritário da pessoa jurídica e antigo proprietário das glebas, Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo, conforme ata nº 001 da Assembléia Geral Extraordinária. Mais uma vez, neste momento, o cartorário recusou-se a averbar a referida transferência das matrículas 1681, e 1682 porque elas se encontravam gravadas com hipotecas.

Tem-se, que, diante disso, a propriedade do imóvel, no momento da venda para o INCRA, era da Hidalgo Empreendimentos e Participações S/A - hoje, PLATINA - e não do sócio Sérgio Carlos Godoy Hidalgo. Esta foi justamente a razão pela qual o INCRA não pôde adquirir os imóveis da pessoa física mencionada, mas do efetivo proprietário, a PLATINA.

A defesa não concorda com isso por entender que o registro do imóvel é mera formalidade que tem por finalidade garantir a segurança dos negócios em relação a terceiros, porém, jamais poderia ser considerado como requisito essencial à validade do ato.

Com a devida vênia, buscando-se fundamento no direito civil (art. 1.245 do Código Civil), tem-se que a transferência da propriedade só é considerada juridicamente realizada quando registrada no cartório de imóveis, quando então essa propriedade passa a ser, inclusive, oponível a terceiros.

Portanto, antes do registro do instrumento de alienação/aquisição no registro de imóveis, não há transmissão de propriedade. E foi o que ocorreu no presente caso, em que a restituição do imóvel Fazenda Santa Mônica ao sócio Sérgio Carlos Godoy Hidalgo não foi averbada no registro de imóveis. Assim, a propriedade da Fazenda Santa Mônica permaneceu com a pessoa jurídica - PLATINA, sendo precisamente esse o motivo de o INCRA ter comprado o imóvel da pessoa jurídica e não da pessoa física.

Em face do exposto há que se concluir que o sujeito passivo da obrigação tributária, no presente caso, é a pessoa jurídica PLATINA AGROPECUÁRIA S.A., nova denominação de Hidalgo Empreendimentos e Participações S/A.

### 3 Valor da Base de Cálculo.

Para fins de cálculo e apuração do ganho de capital, o agente fiscal adotou os valores de alienação constantes nas matrículas dos imóveis.

A autoridade julgadora de 1ª Instância acatou esses valores, sob a seguinte fundamentação:

*Na escritura de compra e venda há a discriminação de valores das benfeitorias e da totalidade da terra nua. De fato, não há um valor de terra nua por cada uma das glebas matriculadas no registro de imóveis.*

*Em face disso, não restou nenhuma opção ao registrador senão proceder como consta na certidão de matrícula: fazer um rateio do valor da terra nua especificado na escritura, proporcional à área de cada um dos imóveis.*

*E ao autuante cabia tão somente acatar tais valores, em face do caráter público e oficial do documento.*

Como dito exaustivamente pela recorrente, ela entende que o imóvel rural denominado Fazenda Santa Mônica foi restituído ao seu antigo proprietário e sócio da empresa em 29/04/2005. Assim, como a propriedade, segundo seu raciocínio, seria do Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo e como esta pessoa física apresentou DIAT/2005 informando como valor da propriedade aquele pelo qual teria alienado ao INCRA em 28/11/2005 e, dessa forma, não haveria ganho de capital em face do que dispõe o art. 19 da Lei no 9.393/96:

*Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.*

*Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o*

*valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.*

O ilustre relator do voto vencido acatou a tese da recorrente por entender que **"No caso concreto, tanto a aquisição quanto a alienação do imóvel rural pelo Sr. SÉRGIO ocorreram em 2005. Dessa forma, o VTN declarado na DIAT seria equivalente em ambas as operações, de forma a não haver base de cálculo para o tributo, que seria igual a "zero".** (destaquei).

Contudo, como visto, a alienação do imóvel ao INCRA foi feita pelo seu legítimo possuidor e proprietário, no caso a PLATINA AGROPECUÁRIA S.A., nova denominação de Hidalgo Empreendimentos e Participações S/A. Eis porque os valores declarados pelo Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo na sua DIAT/2005, não tem qualquer influência sobre este julgamento.

A turma *a quo*, partindo da mesma conclusão que aqui se chegou a respeito da propriedade do imóvel no momento da alienação ao INCRA, promoveu os devidos ajustes no cálculo da base imponible, nos seguintes termos, com os quais concordo:

*Pois bem, examinando os autos do processo é possível concluir que o laudo de avaliação do INCRA, que serviu de base ao valor da compra e venda da Fazenda Santa Mônica, não discrimina, para cada uma das três glebas que a compõem, o respectivo valor da terra nua e das benfeitorias (fl. 499 e ss.). O laudo foi elaborado segundo as diversas classes de terras observadas no imóvel com um todo, bem como o tipo de benfeitorias ali existentes.*

*Do mesmo modo, também na escritura pública de compra e venda da Fazenda Santa Mônica não há discriminação de valores de venda relativamente a cada uma de suas três glebas. Ademais, consta neste documento que a ora recorrente recebeu do INCRA 50% pelo valor da venda do imóvel como um todo, tendo os outros 50% sido recebidos pelo Sr. Sérgio Carlos de Godoy Hidalgo (em relação à repartição do valor das benfeitorias, vide também registro no Siafi à fl. 1478 e ss.).*

*Assim, embora conste na certidão de registro imobiliário (fl. 227 e ss.) valores de venda para cada uma das três glebas que compõem a Fazenda Santa Mônica, é certo que esses valores foram atribuídos pelo tabelião proporcionalmente ao tamanho de cada gleba em relação ao todo. Tal procedimento, todavia, está em desacordo com o valor de venda do imóvel rural presente na escritura.*

*Isso posto, tendo em vista que no lançamento foi utilizado o valor de venda presente na certidão de registro imobiliário, há que se dar razão à recorrente neste ponto, devendo-se retificar o cálculo do ganho de capital para tomar como valor de venda o constante da escritura de compra e venda.*

### 3.1 REGIME DE COMPETÊNCIA. DESÁGIO NO VALOR DAS TDAS

Outro argumento levantado pela defesa atinente à base de cálculo para apuração do ganho de capital foi na linha de que o pagamento pela venda do imóvel rural foi feito em TDAs, e como esses títulos têm prazos de resgate que variam de dois a dez anos, o ganho de capital deveria ser tributado na medida dos prazos para resgate, ou seja, de acordo com o regime de caixa previsto no art. 21 da Lei nº 7.713/88 e no art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001.

O colegiado *a quo* lembrou que tais comandos não poderiam ser aplicados ao caso em tela por serem dirigidos à apuração do imposto de renda devido pelas pessoas físicas, e o presente processo trata de apuração de ganho de capital obtido por pessoa jurídica.

O ilustre relator deste acórdão também restou vencido na matéria por encampar a tese da recorrente que defende que a alienação foi promovida pela pessoa física do sócio:

*Note-se, portanto, que a conclusão construída pelo acórdão a quo partiu da premissa de que o contribuinte seria pessoa jurídica optante pelo lucro presumido apurado conforme o regime de competência. Tendo em vista que o potencial sujeito passivo seria o Sr. SÉRGIO e não a PLATINA, a premissa em questão mostra-se equivocada.*

No entanto, com a devida vênia, a premissa equivocada é exatamente a adotada pelo ilustre relator. Como ficou sobejamente demonstrado, a alienante da Fazenda Santa Mônica ao INCRA, para fins de reforma agrária, foi a pessoa jurídica PLATINA AGROPECUÁRIA S.A., nova denominação de Hidalgo Empreendimentos e Participações S/A, legítima proprietária do imóvel rural, ora sujeito passivo da obrigação tributária aqui apreciada.

Nesse sentido, faço minhas as palavras do relator do voto condutor do acórdão recorrido:

*Na tributação das pessoas jurídicas, ao contrário do que ocorre com as pessoas físicas, impera, via de regra, o regime de competência, embora haja situações em que a legislação tributária autorize o sujeito passivo a optar pelo regime de caixa. No caso sob exame, uma vez que a contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido no ano-calendário de 2005, também poderia haver optado pelo regime de caixa. Todavia, informou expressamente na ficha 53B, linha 23, de sua DIPJ/2006 (fl. 1631), haver adotado o regime de competência.*

*Em assim sendo, segundo o regime de competência, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram no 4º trimestre de 2005, período em que o imóvel foi vendido ao INCRA, não importando a data do efetivo recebimento (resgate das TDAs).*

*Em terceiro lugar alega a interessada que, tendo em vista os longos prazos de resgate das TDAs, o valor da venda do imóvel deveria sofrer um deságio com vistas a se apurar o seu valor presente. Diz que esse valor presente de venda, em torno de R\$ 17.500.000,00, é o que deve servir de base para o cálculo do ganho de capital.*

*Também aqui não assiste razão à recorrente. Não há na legislação do IRPJ e da CSLL qualquer dispositivo que autorize esse deságio. Ao contrário, a lei é expressa ao apontar o valor de venda como a base para o cálculo do ganho de capital.*

Assim, sob esse aspecto, esta relatora não tem nada a acrescentar ao voto do colegiado *a quo*.

**Por todo o exposto** encaminho meu voto no sentido de **conhecer do Recurso Especial da Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.**

Como restei vencida no tocante ao pedido de abatimento dos valores recolhidos a título de IRPF, do crédito tributário constituído nestes autos, prevalece, no caso, o voto do relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Adriana Gomes Rêgo

## **Declaração de Voto**

Conselheiro André Mendes de Moura

Venho esclarecer os motivos por ter acompanhado, pelas conclusões, o relator a respeito da matéria "imunidade na compra e venda de imóvel".

A situação apresentada pela Contribuinte foi a de que o imóvel estava invadido por integrantes do Movimento Sem Terra (MST), o que ensejaria a desapropriação do imóvel. Contudo, considerando-se que a propriedade era considerada "produtiva", não se poderia realizar a desapropriação, razão pela qual o INCRA efetuou a aquisição do imóvel rural com base no Decreto nº 2.614, de 03/06/1998.

Como a operação deu-se por meio de compra e venda, e não por desapropriação, foi efetuado o lançamento fiscal, por entender que a alienação não estaria amparada pela imunidade.

A princípio, cumpre registrar que aqui se fala em imunidade, e não em outorga de isenção, no qual o art. 111 do CTN dispõe que se interpreta literalmente a legislação tributária.

Fato é que situação similar foi julgada pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9101-001.886, de **18/03/2014**, com composição bastante diferente da atual<sup>1</sup>, conforme ementa que segue:

---

<sup>1</sup> Segue composição do julgamento: Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, André

*IRPJ GANHO DE CAPITAL VENDA DE IMÓVEL REFORMA AGRÁRIA.*

*Pelos fins teleológicos da norma imunizante, o disposto no art. 184, §5º, da Constituição Federal alcança o resultado apurado na venda de imóvel ao INCRA, cuja desapropriação era vedada por se tratar de terras produtivas, mas cuja aquisição pela União decorreu da necessidade de distender tensões sociais provocadas pela presença de numerosas famílias acampadas em torno da propriedade.*

Como se pode observar deu-se provimento ao recurso da Contribuinte por maioria, em Colegiado do qual participei na condição de Conselheiro Suplente. Contudo, na ocasião, votei em sentido contrário ao do relator.

Ocorre que, deparando-me novamente com caso semelhante nos presentes autos, na sessão de outubro de 2016, pedi vista para apreciar melhor os autos e refletir sobre o direito.

E resolvi mudar meu posicionamento sobre o assunto.

Transcrevo os artigos 184 e 185 da Lei Maior:

*Art. 184. Compete à União **desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.***

(...)

*Art. 185. São **insuscetíveis de desapropriação para fins de reforma agrária:***

*I - a pequena e média propriedade rural, assim definida em lei, desde que seu proprietário não possua outra;*

*II - a **propriedade produtiva.** (grifei)*

A desapropriação ocorre por interesse social, para fins de reforma agrária, em imóvel que não esteja cumprindo sua função social, e desde que não seja pequena e média propriedade rural e propriedade produtiva.

O que não se pode ser desconsiderado na apreciação do caso concreto é que a propriedade estava invadida por manifestantes do MST. E, em razão de inúmeras famílias já instaladas na região (não apenas na fazenda em debate), já havia se consolidado cenário no qual seria realizada reforma agrária pelo INCRA.

No caso, há que se analisar: o imóvel estava destinado para fins de reforma agrária? Estava cumprindo sua função social? Era propriedade produtiva?

Respondo a primeira pergunta: é incontroverso nos autos que o imóvel estava destinado para fins de reforma agrária.

Sobre a segunda pergunta: transcrevo o art. 186 da Lei Maior:

*Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:*

*I - aproveitamento racional e adequado;*

*II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;*

*III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;*

*IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.*

Como dizer que um imóvel atende a requisitos de aproveitamento racional e adequado, ou promove utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente, se estava com a administração e o funcionamento completamente prejudicado em razão da invasão de terceiros?

Sobre a terceira pergunta, faço a mesma reflexão: como dizer que a propriedade é produtiva se está em situação de invasão dos militantes do MST?

O pressuposto para a propriedade atender sua função social, ser uma propriedade produtiva, dentre outros requisitos, é que, antes de tudo, o direito de propriedade (e a posse) esteja garantido.

E quando se diz que o imóvel não está cumprindo sua função social, trata-se de situação consumada não apenas quando o proprietário dá causa, mas também quando o mesmo proprietário se vê impedido em razão de fatores exógenos. Ou seja, não ocorre exclusivamente por negligência do proprietário, mas também por negligência do Estado, que não garantiu o direito constitucional da propriedade/posse<sup>2</sup> violado pelo movimento social

O mesmo se aplica quanto a produtividade: sua ausência por ocorrer tanto por conta de negligência do proprietário, quanto porque o proprietário está impedido, porque os agentes de produção tem obstáculo intransponível para produzir, em razão da invasão da propriedade.

Produção, sob uma perspectiva econômica, envolve a combinação e o emprego de recursos essenciais, como a terra, trabalho, capital, capacidade tecnológica e empresarial, para que a economia possa obter bens e serviços que atendam aos desejos e necessidades da coletividade<sup>3</sup>.

Insisto: como compreender que uma propriedade é produtiva diante da situação exposta no caso concreto?

<sup>2</sup> Vide Constituição Federal, art. 5º:

XXII - é garantido o direito de propriedade;

<sup>3</sup> ROSSETI, José P. Introdução à economia, 16ª ed. São Paulo : Atlas, 1994, p. 129 e 189.

---

E, apreciando-se o Decreto nº 2.614, de 1998, não obstante tratar de compra e venda, esclarece logo no art. 1º que a operação destina-se à implantação de programa de reforma agrária, e faz remissão expressa às Leis nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra) e 8.629 de 1993 (que regulamenta os dispositivos constitucionais relativos à reforma agrária). O pagamento da propriedade é efetuado em Títulos da Dívida Agrária, em parcelas anuais, nos mesmos moldes da desapropriação.

Assim, não obstante o negócio ter sido formalizado junto ao INCRA como operação de compra e venda, materialmente reveste-se de todos os elementos presentes em uma desapropriação.

Diante do exposto, acompanho o relator pelas conclusões, para dar provimento ao recurso especial da Contribuinte em relação à matéria "imunidade na compra e venda de imóvel".

(assinado digitalmente)  
André Mendes de Moura