



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10218.720938/2007-32  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-01.549- – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2012  
**Matéria** ITR, SUJEITO PASSIVO, ILEGITIMIDADE.  
**Recorrente** PAULO FERNANDES DIAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2003

SUJEITO PASSIVO. PROPRIETÁRIO. REGISTRO PÚBLICO.

O proprietário, para fins de ITR, é aquele que detém formalmente a propriedade na data do fato gerador. No sistema jurídico brasileiro, o proprietário é aquele que possui a propriedade em seu nome no registro público. Inexistente a posse, propriedade ou domínio útil, não há sujeição passiva tributária.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Conselheiro relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

CÓPIA

## Relatório

### 1 Intimação Fiscal:

O contribuinte foi intimado em 25/07/07 a apresentar os seguintes documentos relativos ao ITR dos exercícios 2003, 2004 e 2005:

a) cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA;

b) laudo técnico emitido por profissional habilitado, caso houvesse área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei 4.771 de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - CREA, identificando o imóvel rural através de memorial descritivo, de acordo com o artigo 9º do Decreto 4.449 de 30 de outubro de 2002;

c) certidão do órgão público competente caso o imóvel, ou parte dele, estivesse inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado do ato do poder público que assim a declare;

d) cópia da matrícula do registro imobiliário, caso houvesse averbação de áreas de reserva legal, de reserva particular do patrimônio natural ou de servidão florestal;

e) cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possuía matrícula no registro imobiliário;

f) ato específico do órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel, ou parte dele, tivesse sido declarado como área de interesse ecológico; e

g) laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Em resposta (fl. 19 e seguintes), o contribuinte prestou os seguintes esclarecimentos:

a) que suas terras foram invadidas por um terceiro, fazendo que perdesse a posse das mesmas, o que o obrigou a ajuizar ação de reintegração de posse. Diante disso, informou que não teria sido possível a realização do georreferenciamento da área para fins de averbação da reserva legal nas matrículas dos imóveis;

b) além disso, informou que havia sido vítima de um estelionatário, que alterou o registro de titularidade das propriedades nas matrículas dos imóveis, para,

posteriormente, transferi-las para terceiros. Assim, o contribuinte informou que ajuizou ação declaratória de nulidade de ato jurídico, para reaver a propriedade das terras, já que não constava mais como proprietário das mesmas nas matrículas.

Nessa ocasião, apresentou os seguintes documentos:

- a) Cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica, devidamente registrada no CREA;
- b) Cópia do comprovante de entrega do ADA ao IBAMA devidamente protocolado sob o nº 4100042859-8 em 14/09/98;
- c) Laudo de avaliação do imóvel;
- d) Cópia da ação de reintegração de posse;
- e) Cópia de escritura de venda fraudada e certidões; e
- f) Cópia da ação declaratória de nulidade de ato jurídico para cancelamento da escritura de venda da propriedade.

## **2 Auto de Infração**

A documentação apresentada pelo contribuinte, por sua vez, não foi considerada satisfatória pela fiscalização, tendo sido lavrado lançamento de ofício de ITR complementar relativo ao exercício de 2003 em decorrência: a) da glosa das áreas declaradas como preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal; e b) e da alteração do VTN, como base no valor indicado no SIPT. O valor do crédito tributário constituído no auto foi de R\$ 28.674,07.

## **3 Impugnação**

Irresignado, o contribuinte impugnou o lançamento de ofício esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) que a glosa das áreas de preservação permanente e de utilidade limitada não teriam fundamento legal, tendo em vista que a Lei nº 9.393/96 não estabelecia obrigação de apresentar o ADA, para efeito de exclusão dessas áreas da base de cálculo do ITR;
- b) que foi apresentado o protocolo do ADA junto ao IBAMA e o laudo técnico e que os documentos sequer foram considerados;
- c) no tocante ao registro das áreas nas matrículas dos imóveis, apresentou jurisprudência da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que atestaria a desnecessidade de averbação da área de reserva legal, desde que comprovada por meio de laudo técnico e outras provas documentais; e
- d) que teria perdido a posse e a propriedade do imóvel, ambas situações em debate judicial, de forma que não poderia ter contra si exigido o ITR sobre o imóvel em questão.

#### 4 Acórdão de Impugnação

Recebida e conhecida a impugnação, por atender a todos os requisitos de admissibilidade, foi a mesma julgada improcedente, sendo mantida a autuação, tendo a decisão os seguintes fundamentos:

a) quanto à sujeição passiva, afirmou a decisão recorrida que, nos termos do art. 31, do CTN, o ITR poderia ser exigido tanto do proprietário de imóvel rural, quanto do titular do domínio útil ou de seu possuir a qualquer título. Assim, entendeu que o recorrente deveria ser classificado como contribuinte do imposto, pois permaneceu apresentando a declaração do ITR em seu nome, por entender-se legítimo proprietário do imóvel rural. Além disso, fundamentou que na “Certidão de Registro de Imóveis” (fls. 25) constaria o recorrente como único proprietário do imóvel;

b) em relação às áreas declaradas como de preservação ambiental e de utilização limitada/reserva legal, fundamentou a decisão recorrida que o contribuinte não comprovou a averbação da área utilização limitada/reserva legal na matrícula do imóvel e, tampouco, apresentou o ADA protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, onde constasse tanto a área de preservação ambiental quanto a de utilização limitada/reserva legal. Além disso, entendeu que as exigências teriam fundamento em lei, sendo, portanto, perfeitamente exigíveis do contribuinte;

c) fundamentou, também, que as decisões judiciais e administrativas mencionadas produzem efeitos, apenas, entre as partes envolvidas naqueles processos, não havendo, assim, obrigatoriedade de sua observância pelo Poder Público.

#### 5 Recurso Voluntário

Não satisfeito com a decisão da DRJ, o contribuinte interpôs o recurso voluntário sob análise, repisando os mesmos argumentos utilizados em sua impugnação, acrescentando, apenas, que o laudo por ele apresentado deveria ter sido considerado no cálculo do novo valor da terra nua utilizado no auto de infração.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

### 1 Da Sujeição Passiva do ITR

A Constituição Federal, em seu art. 153, inciso VI, autorizou à União Federal instituir imposto incidente sobre a propriedade territorial rural. Por sua vez, em consonância com o comando constante no art. 146, inciso II, letra “a”, também da Constituição Federal, o Código Tributário Nacional definiu a materialidade e a sujeição passiva do ITR nos seguintes termos:

*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 de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.*

...

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

Assim, subsumindo o dispositivo legal acima com os fatos e com os documentos presentes nesse processo administrativo, há que se concluir que merece ser provido o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, em razão de sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da obrigação tributária do ITR, relativamente ao imóvel objeto da autuação fiscal.

#### 1.1 DA PROPRIEDADE:

O Código Civil, em seu art. 1.228, define o proprietário como aquele que 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.

Já os arts. 1.245 a 1.247, do Código Civil, dispositivos específicos sobre a propriedade imobiliária, revelam que a condição de proprietário de imóvel somente se perfectibiliza através do competente registro público, conforme observa-se:

*Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.*

*§ 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.*

*§ 2º Enquanto não se promover, por meio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel.*

*Art. 1.246. O registro é eficaz desde o momento em que se apresentar o título ao oficial do registro, e este o prenotar no protocolo.*

*Art. 1.247. Se o teor do registro não exprimir a verdade, poderá o interessado reclamar que se retifique ou anule.*

*Parágrafo único. Cancelado o registro, poderá o proprietário reivindicar o imóvel, independentemente da boa-fé ou do título do terceiro adquirente.*

Nesse sentido é o entendimento da Doutrina Pátria, *in verbis*:

*“O Direito Brasileiro seguiu o alemão, exigindo o registro como ato complementar à alienação. Se analisarmos a compra e venda mais detidamente, a questão se esclarecerá. Uma pessoa decide comprar imóvel, suponhamos um apartamento. O contrato deverá ser celebrado por instrumento público. Assim, ambos, comprador e vendedor, comparecem ao cartório, onde se realizará o contrato. O oficial inscreve a vontade das partes em livro especial, o qual é em seguida assinado por todos. Do livro se extrai certidão, denominada escritura pública. Esta nada mais é do que o instrumento que deu corpo físico ao contrato de compra e venda. Como podemos perceber, o contrato de compra e venda gerou título aquisitivo, ou seja, documento que prova que o imóvel foi alienado. Este título é a escritura. Não obstante todo esse processo, o adquirente só será considerado dono do imóvel, no momento em que a escritura for transcrita no Cartório de Registro de Imóveis. Tornar-se-á dono quando o oficial do Registro Imobiliário anotar no livro adequado o nome do novo titular do imóvel.”*

*(FIUZA, César. Direito Civil: curso completo. 10. ed. rev., atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2007 p 781)*

Conforme se extrai das cópias das matrículas do imóvel objeto da incidência do ITR, apresentada às fls. 30, 112 (mais legível) e 113, todas emitidas em 09 de janeiro de 2007, o proprietário do imóvel é a pessoa de PAULO FERNANDO DIAS, brasileiro, solteiro, maior e capaz, agropecuarista, portador da Cédula de Identidade nº 304.333 SSP/DF, inscrito no CPF/MF sob nº 760.113.260-65, residente e domiciliado em Brasília-DF.

Entretanto, o lançamento foi efetuado contra o recorrente, PAULO FERNANDES DIAS, inscrito no CPF sob o nº 057.967.509-25, residente e domiciliado em Maringá/PR, que não consta como proprietário do imóvel na matrícula.

Embora o contribuinte se considere o legítimo proprietário do imóvel e, portanto, sujeito à incidência do ITR, como o próprio afirma em seu recurso voluntário (fls. 164 e 165), o fato é que somente o registro do imóvel tem o condão de conferir propriedade imobiliária e somente a sua anulação pode alterar a titularidade do bem, conforme preceitua o §2º, do art. 1.245, do Código Civil Brasileiro, acima transcrito.

Ou seja, enquanto não anulado o registro da titularidade da propriedade, o recorrente não pode ser considerado proprietário do imóvel, para fins de incidência do ITR.

## 1.2 DA POSSE E DO DOMÍNIO ÚTIL

O art. 1.196 do Código Civil Brasileiro caracteriza o possuidor como aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade. A

posse, assim, é uma questão fática, há que se verificar se determinado sujeito está no gozo de algum poder referente à determinada propriedade.

Isto é, para se caracterizar a posse de um imóvel se faz necessária uma relação material entre o bem e o dito possuidor. Em outras palavras, para que o recorrente pudesse ser considerado possuidor do imóvel, seria necessária a comprovação de que o mesmo estava, efetivamente, ocupando o imóvel, conforme leciona Sílvio de Salvo Venosa, em sua obra sobre Direitos Reais:

*“De qualquer ponto que se decole para compreender a posse, devem ser caracterizados os dois elementos integrantes do conceito: o corpus e o animus. O corpus é a relação material do homem com a coisa, ou a exterioridade da propriedade. (...) O animus é o elemento subjetivo, a intenção de proceder com a coisa como faz normalmente o proprietário.”*

*(VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito Civil: Direitos Reais. 3ª Ed. São Paulo. Editora Atlas, 2003)*

Ou seja, diferentemente do que entendeu a decisão recorrida, o cadastro como contribuinte no banco de dados da Receita Federal do Brasil e/ou o autolancamento do imposto territorial rural não são capazes de caracterizar a posse de uma propriedade, pois embora a ação revele a intenção de revestir-se na figura de proprietário, inexistente, no caso em tela, relação material entre o recorrente e o imóvel objeto da exação.

Assim, conforme demonstra a Ação Reivindicatória, ajuizada pelo recorrente, há fortes indícios de que o mesmo não se encontrava na posse do imóvel no período objeto da autuação, não podendo, portanto, figurar no pólo passivo da obrigação tributária de ITR, na condição de possuidor.

O mesmo pode-se concluir sobre a inexistência da já ultrapassada figura do domínio útil, em que o proprietário cedia o domínio da propriedade ao enfiteuta, conforme leciona Sílvio Venosa:

*“Dá-se o nome de domínio útil ao direito do enfiteuta porque ele tem o direito de usufruir do bem da forma mais ampla e como lhe convier. O domínio direto é do senhorio, a quem fica atribuída a substância do imóvel, afastada a possibilidade de este se utilizar.”*

*(VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito Civil: direitos reais. 3. Ed. São Paulo : Atlas, 2003. p. 381.)*

O instituto encontra-se em extinção a partir do advento do Novo Código Civil de 2002, ressalvadas as situações relativas a terrenos de marinha, conforme se decalca da leitura do seu art. 2.038, *in verbis*:

*Art. 2.038. Fica proibida a constituição de enfiteuses e subenfiteuses, subordinando-se as existentes, até sua extinção, às disposições do Código Civil anterior, Lei no 3.071, de 1o de janeiro de 1916, e leis posteriores.*

*§ 1º Nos aforamentos a que se refere este artigo é defeso:*

*I - cobrar laudêmio ou prestação análoga nas transmissões de bem aforado, sobre o valor das construções ou plantações;*

*II - constituir subenfitêuse.*

*§ 2º A enfitêuse dos terrenos de marinha e acrescidos regula-se por lei especial.*

Portanto, também não que se falar na presença de domínio útil, em favor do recorrente, no caso em tela.

Deste modo, verifica-se que o recorrente não se enquadra em nenhuma das hipóteses de sujeição passiva do ITR e, conclusão contrária, acabaria por violar o disposto no art. 110, do CTN, que assim dispõe:

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

Isto é, estender a cobrança do imposto territorial rural em função da entrega da DITR, como entendeu a decisão recorrida, acabaria por estender os conceitos dos institutos da propriedade, da posse e do domínio útil, contrariando o disposto no art.110, do CTN.

Diante disso, merece ser provido o recurso voluntário interposto, em razão da ilegitimidade passiva do recorrente.

Com base no exposto acima, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso para excluir o crédito tributário em face da inexistência de sujeição passiva do contribuinte à relação jurídico-tributária controvertida nesse procedimento fiscal.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo