



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.724627/2019-08
ACÓRDÃO	2402-012.781 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LAGINHA AGRO INDUSTRIALS/A - MASSA FALIDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. DESCUMPRIMENTO. NULIDADE. EXISTENTE.

A preliminar de ilegitimidade passiva deverá ser acolhida quando for descumprido o pressuposto da identificação do sujeito passivo da respectiva obrigação tributária, contido tanto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) como no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

IMÓVEL RURAL. INVASÃO DE TERCEIRO. OCORRÊNCIA. ANTERIOR AO FATO GERADOR. LEGITIMIDADE PASSIVA. INEXISTÊNCIA.

A ocupação indevida de imóvel rural por terceiros antes da ocorrência do fato gerador desloca o polo passivo da respectiva obrigação tributária do ITR sobre ele incidente. Afinal, o proprietário perde-lhe a propriedade plena, caracterizada pelo poder de uso, gozo, disponibilidade e reivindicação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada no recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito tributário objeto da presente lide.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Júnior, Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente de glosas tanto na “Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural” como no “Cálculo do Valor da Terra Nua”, referentes à DITR 2016 do imóvel rural denominado Timbó, NIRF nº 2.766.355-8.

Notificação de lançamento - NL

A Autuada declarou imposto a menor do que aquele apurado pela fiscalização, consoante se vê no quadro a seguir, construído a partir das informações constantes do "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido" (processo digital, fl. 9):

Linha	Descrição	Declarado DITR	Apurado NL
12	Área de Produtos Vegetais (ha)	1.200,0	00,0
21	Valor Total do Imóvel (R\$)	25.586.235,00	23.005.614,00
23	Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas, etc (R\$)	2.580.621,00	0,00

Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 03-090.103 - proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (processo digital, fls. 673 a 680):

Cientificado do lançamento, em **30.08.2019** (sexta-feira), às fls. 348, ingressou o contribuinte, em **01.10.2019**, às fls. 32, com sua impugnação de fls. 35/62, instruída com os documentos de fls. 63/345, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- registra que o imóvel é de propriedade da Massa Falida de Laginha Agro Industrial, registrado sob a Matrícula nº 31, no Cartório de Registro de Imóveis de União dos Palmares/AL, conforme Certidão de Registro de Imóveis anexa;
- menciona que o art. 76, parágrafo único, da Lei nº 11.101/2005 estabelece que o administrador judicial da Massa Falida deverá ser intimado para representar a Massa Falida em todos os processos, sob pena de nulidade;

- informa que, no caso da Laginha Agro Industrial S/A, cuja falência foi confirmada pelo Tribunal de Justiça de Alagoas, em 19.02.2014, nos autos do agravo de Instrumento nº 0801716-63.2013.8.02.0900, já foram nomeados desde a falência 06 (seis) administradores judiciais;

- comenta que, atualmente, por força da Decisão proferida em 07.03.2017, anexada, portanto, após a ocorrência do fato gerador do tributo, o Juízo Falimentar da 1ª Vara Cível de Coruripe/AL nomeou como administradora judicial a pessoa jurídica especializada Lindoso e Araujo Consultoria Empresarial Ltda (CNPJ nº 14.553.159/0001-48), cujo Termo de Compromisso foi assinado em 10.03.2017, extraído do Processo falimentar nº 0000707-30.2008.8.02.0042;

- diz que a administradora judicial tem sede na Av. Conselheiro Aguiar, nº 4635, sala 206, Boa Viagem, CEP 51021-020, Recife/PE, como é do conhecimento do Poder Público (as intimações de execuções fiscais são recebidas no endereço da administradora), bem como, também, tem endereço na Rua Deputado Rubens Canuto, nº 198, Ponta Verde, CEP 57035-200, Maceió/AL, como informado em Juízo em 11.06.2018, do Processo falimentar;

- afirma que demonstrará a ausência de intimação da administradora judicial, para representar a Massa Falida nos presentes autos, ficando desde já evidenciada a sua nomeação após a ocorrência do fato gerador do ITR;

- explica que a Laginha Agro Industrial S/A teve sua recuperação judicial convolada em falência nos autos do processo nº 0000707-30.2008.8.02.0042, em tramitação perante o Juízo Universal da 1ª Vara da Comarca de Coruripe/AL, cuja Decisão de falência foi confirmada pelo Tribunal de Justiça de Alagoas no dia 19.02.2014, nos autos do Agravo de Instrumento nº 0801716-63.2013.8.02.0900 (1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Alagoas), conforme Acórdão anexo;

- considera que na descrição dos fatos, constante na Notificação de Lançamento, a RFB descreve que “após regulamente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente utilizada para plantação com produtos vegetais declarada”, de modo que procedeu à alteração do DIAT, para acrescentar os valores que o Fisco entende devido a título de ITR, contudo, verifica-se que o Termo de Intimação Fiscal, para apresentação dos documentos, foi encaminhado para o endereço da sociedade empresária falida (Laginha Agro Industrial S/A) e não para algum dos endereços da administradora judicial, a despeito de ser esta a representante legal da Massa Falida, cuja ausência de intimação acarreta a nulidade do processo;

- observa que a Lei nº 11.101/2005 estabelece que a representação da Massa Falida compete ao administrador judicial, conforme art. 22, que trata de suas atribuições legais e que, também, o CPC estabelece, em seu art. 75, inciso V, que a Massa Falida será representada pelo administrador judicial, cuja norma é aplicável ao processo administrativo, conforme art. 15 do mesmo diploma processual e,

assim, considerando que a representação da Massa compete exclusivamente ao administrador judicial, a Lei nº 11.101/2005 estabelece que a ausência de sua intimação para representação da Massa acarreta a nulidade do processo (art. 76, parágrafo único);

- frisa que, apesar de a falência ter se tornado pública há mais de 05 anos, a intimação fiscal foi dirigida à pessoa jurídica falida, ao invés de ser feita na pessoa da administradora judicial, que nos termos do parágrafo único do art. 76 da LRF, é a representante legal da Massa Falida, cuja ausência de intimação gera a nulidade do processo;

- registra que, na seara administrativa, o CARF tem jurisprudência no sentido de que a intimação da Massa Falida no PAF deve se dar na pessoa do administrador judicial, nos termos do art. 76 da LRF e, da mesma forma, na via judicial, a jurisprudência, também, é pacífica no sentido de que a ausência de intimação do administrador judicial para representar a Massa Falida, nos processos administrativos, gera a nulidade do processo e da execução fiscal dele originada, transcrevendo ementas de Decisões Judiciais e do CARF, para embasar sua tese;

- comenta que, recentemente (em 09.09.2019), a RFB encaminhou diretamente para o endereço da administradora judicial um Termo de Diligência Fiscal (anexo), requerendo documentos/informações referente a crédito de COFINS não-cumulativo, o que comprova a ciência da RFB de que as intimações devem ser dirigidas ao endereço da administradora judicial;

- assevera que a administradora judicial da Massa Falida não foi intimada do Termo de Intimação Fiscal, para apresentação dos documentos solicitados, para comprovar os dados apresentados na DITR, e, assim, desde já, requer que sejam declarados nulos o lançamento e todos os atos de notificação anteriores, determinando-se a reabertura da fase fiscalizatória, com renovação dos atos de cientificação, agora dirigidos à administradora judicial, e reabertura de prazos para seus atendimentos, tendo em vista que a ausência de intimação da representante legal da Massa Falida enseja a nulidade do processo, nos termos do parágrafo único do art. 76 da Lei nº 11.101/2005;

- explica que a Laginha Agro Industrial S/A (Massa Falida) possui grande quantidade de imóveis rurais que se encontram arrecadados no processo falimentar e cujos controles administrativos internos tomam por base a Usina para a qual era destinada a cana de açúcar plantada no imóvel, tendo em vista a logística de moagem (aproximação do imóvel com o parque industrial), assim, especificamente, em relação ao imóvel vinculado ao parque industrial Usina Laginha, é possível verificar que ele encontra-se arrecadado, conforme Auto anexo, extraído do Processo falimentar;

- informa que, com a falência da Laginha Agro Industrial S/A, ocorreu uma série de invasões de imóveis rurais de sua propriedade, por parte de integrantes de movimentos de trabalhadores rurais, que reivindicam a desapropriação desses bens para reforma agrária;

- afirma que, no caso da Fazenda Timbó, o imóvel encontra-se invadido, conforme Laudo de Avaliação solicitado pelo INCRA anexado aos autos falimentares nº 0702562-56.2015.8.02.0042, como se verifica às fls. 57, no item “14. Conclusão” (doc. 10);
- salienta que, desde a invasão, está impedido de usar e fruir o imóvel, tendo em vista que, ainda, se encontra ocupado pelos integrantes dos movimentos sociais, de modo que, em última análise, desde a invasão, só é proprietário do imóvel formalmente, sendo que de fato está impossibilitado de exercer o direito de propriedade garantido constitucionalmente (art. 5º, XXII, da Constituição da República);
- transcreve os artigos 1º e 4º da Lei nº 9.393/96, que dispõem sobre o fato gerador e contribuintes do ITR, e o art. 153, VI e § 4º, I, da Constituição da República, para dizer que o ITR é um tributo com finalidade eminentemente extrafiscal, que tem por objetivo desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, efetivando assim o princípio constitucional da função social da propriedade e é do supracitado dispositivo constitucional que a Lei nº 9.393/96, em seu art. 11, extrai o fundamento de validade da progressividade da alíquota incidente sobre o VTN Tributável, de modo que quanto maior a exploração (utilização) do imóvel, menor o imposto a ser pago;
- considera que o contexto fático-normativo, em relação ao imóvel cujo exercício pleno da propriedade está tolhido pela invasão de terceiros (no caso, de movimentos sociais), torna indevida a tributação pelo ITR, tendo em vista a não-ocorrência do fato gerador (propriedade), momento porque a comprovada invasão impede o proprietário de explorar/utilizar o imóvel, por encontrar-se impedido de mantê-lo produtivo (finalidade extrafiscal do tributo);
- analisa que, sob outra perspectiva, a tributação de imóvel em relação ao qual o proprietário está impedido de exercer todos os atributos da propriedade (fruir, usar, dispor), acarretaria, sem que tenha dado causa, duplo e insuportáveis ônus, quais sejam: 1) a própria invasão pelos movimentos sociais, com os prejuízos daí presumidos (destruições, desvalorização do bem etc.); e 2) o aumento do tributo, vez que estando impedido de explorar o imóvel o seu grau de utilização será conseqüentemente menor, de modo que seria aplicada uma alíquota superior àquela que se aplicaria em caso de estar possibilitado de explorar o bem;
- comenta que, quanto à situação fático-jurídica demonstrada, o CARF, em casos análogos de imóveis invadidos por movimentos sociais, tem jurisprudência pacífica no sentido de não ser exigível o ITR, transcrevendo arestos jurisprudenciais para embasar sua tese;
- registra que não só a jurisprudência administrativa é favorável a sua tese, mas também a jurisprudência do STJ e dos TRF, que pacificamente afastam a incidência do ITR dos imóveis invadidos, transcrevendo Ementas de julgados, para referendar seus argumentos;

- entende que a responsabilidade pelo pagamento do tributo é, em última análise, dos invasores do imóvel, tendo em vista que detém a posse do imóvel com ânimo de proprietários, conforme inclusive já decidiu o STJ em caso análogo referente ao IPTU;
- requer, desde já, ante os argumentos apresentados, comprovada está a não-ocorrência do fato gerador do ITR por ausência de materialidade, que seja declarada a nulidade do lançamento ou, alternativamente, que ele seja dirigido aos invasores do imóvel, conforme jurisprudência do STJ;
- destaca que o art. 108 da Lei nº 11.101/2005 estabelece que o administrador judicial deve arrecadar e avaliar os bens integrantes da falência, e cumprindo tal determinação legal, em 18.09.2014, à época, foi arrecadado aproximadamente 93.304,78 mil toneladas de cana de açúcar existentes nos imóveis vinculados a uma das 05 de suas unidades industriais, a saber, a Usina Laginha, instalada no município de União dos Palmares/AL, conforme se verifica no Auto de Arrecadação (anexo), extraído dos autos do Processo falimentar (autos eletrônicos nº 0000707-30.2008.8.02.0042, 1ª Vara de Coruripe/AL);
- explica que, ainda em cumprimento ao referido dispositivo legal, na mesma data, foi feita a avaliação do produto agrícola e, especificamente, em relação à lavoura de cana de açúcar existente no imóvel, no ano de 2014, foi constatado o cultivo no valor de R\$1.300,13/ha, em uma extensão de 460,47 ha, no valor de R\$598.670,86, conforme faz prova o Laudo de Avaliação anexo, juntado aos autos do Processo falimentar, elaborado com base nas normas da ABNT, por sociedade empresária especializada contratada com autorização do Juízo Falimentar;
- afirma restar comprovada a existência de produto agrícola no imóvel por ocasião da ocorrência do fato gerador do tributo, de modo que deve ser computada a área correspondente à produção vegetal, para fins de determinação do grau de utilização da terra e, conseqüentemente, sua exclusão da base de cálculo do ITR, nos termos da jurisprudência do CARF;
- requer, desde já, comprovada a existência de produtos vegetais no imóvel, conforme cálculo constante no Laudo de Avaliação anexado, seja esta área excludida da base de cálculo do tributo, tendo em vista o cumprimento da função social da propriedade;
- acentua que o princípio da verdade material, pautado no interesse público, deve nortear o julgador no processo administrativo fiscal, devendo a administração tributária buscar a verdade real e não somente a averiguação de cumprimento de formalidades;
- frisa ser possível verificar a incidência de tal princípio até mesmo na atividade legislativa, conforme conclui-se da leitura do art. 3º, III, da Lei nº 9.784/99, que faculta ao administrado formular alegações e juntar documentos que devem ser objeto de apreciação pelo órgão julgador, evidenciando que o princípio da verdade material é de pacífica aplicação pelo CARF;

- conclui que possui vastos meios de provar as suas alegações, de modo a possibilitar que a tributação de seu patrimônio ocorra de forma adequada e consentânea com o princípio da legalidade, evitando com isto o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública; em detrimento da cobrança indevida do administrado;
- informa que o grupo João Lyra, nome fictício da Laginha Agro Industrial, em relação à qual está vinculado o presente imóvel, foi o primeiro do mundo a receber a certificação ISO 14001, que é conferida aos que protegem o meio-ambiente, como se comprova por meio das diversas reportagens publicadas na mídia local (anexo);
- salienta que o imóvel possui área total de 1.257,0 ha, de modo que é até mesmo inconcebível a inexistência de cobertura florestal em uma área tão extensa, notadamente de sua propriedade, que já foi reconhecida mundialmente como parceiro do meio ambiente, informando que, em consulta aos documentos existentes na Massa Falida, foi encontrada planta agrícola do imóvel (anexo), na qual é possível verificar uma extensa área de floresta, que circunda toda a extensão do imóvel;
- explica que, com vistas a certificar a existência da referida floresta, foi realizada uma busca via satélite e, conforme se verifica na imagem de satélite anexa, o imóvel é coberto por uma extensa área de reserva legal, com aproximadamente 250,0 ha, e uma área de preservação permanente, com aproximadamente 130,0 ha;
- registra que, quando da elaboração de Laudo Técnico, para fins de declaração do ITR/2018, da lavra de Engenheiro Agrônomo, com ART, este certificou a existência de reserva legal, o que comprova a efetiva existência da cobertura florestal, conforme documento anexo;
- ressalta que em relação à comprovação da existência da floresta, o entendimento do CARF é no sentido da possibilidade de prová-la por outros meios que não somente pelo ADA e pela averbação no registro de imóveis, isto com base no princípio da verdade material;
- reafirma que o ITR é um tributo de caráter eminentemente extrafiscal, de modo que a sua principal função não é arrecadatória, mas sim de evitar a propriedade improdutiva e, de igual ou maior importância, garantir a preservação do meio ambiente, daí resultando que a sua omissão, por erro de fato na DITR, não afasta a verdade material da efetiva existência da floresta, conforme comprovado;
- conclui restar comprovada a existência de floresta no imóvel, por meio de planta e de imagem via satélite, seguindo a premissa de que a finalidade do tributo é proteger o meio ambiente e, também, considerando que tem direito de provar por quaisquer meios as suas alegações (no caso, a existência de reserva legal), e, assim, tal área deve ser considerada para fins de exclusão no cálculo do tributo;

- argumenta que o patrimônio da Massa Falida é a única garantia do pagamento dos credores, de modo que seria ilegal e injusto a sua oneração pela cobrança de tributo em patamar acima do legalmente estabelecido, tão somente por eventual exigência formal, quando se é possível comprovar os fatos por outros meios, em homenagem ao princípio da verdade material, apoiado no princípio da legalidade;
- entende ser injusta e prejudicial aos demais credores da Massa Falida a cobrança de ITR em alíquota superior à prevista em lei, para os casos de existência de floresta no imóvel, mormente quando comprova por outros meios a existência da mata, que deve ser levada em consideração no cálculo do tributo;
- requer, desde já, a improcedência parcial do lançamento, para dele excluir a parcela do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente (130,0 ha) e de reserva legal (250,0 ha), comprovadas pelos documentos anexados, pugnando-se pela conversão em diligência, para que seja realizada a vistoria in loco pela autoridade fiscal ou deferida a juntada de Laudo, que certifique a extensão da área vegetal, caso sejam consideradas insuficientes as provas anexadas;
- enfatiza que, ao efetuar o lançamento de ofício, a fiscalização aplicou sobre o imposto multa de ofício no percentual de 75%, com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, que no caso alcançou astronômica cifra, somente em relação ao ITR/2016, incidente apenas sobre um imóvel;
- observa que a Constituição da República prevê o que se denomina princípio do não-confisco, estatuído no seu art. 150, IV, segundo o qual o tributo não pode ser utilizado com efeito de confisco, tendo o STF já decidido que tal princípio, também, se aplica aos casos de multa tributária, ressaltando que, também, é de observância obrigatória os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo haver a justa medida entre os meios empregados e a finalidade que se objetiva alcançar;
- considera que, embora a multa prevista na legislação tributária tenha como objetivo desestimular a inadimplência (ou sonegação), ela transborda da razoabilidade e proporcionalidade quando se torna excessivamente elevada, assim, terminando por se revestir não mais de uma função repressiva/pedagógico, mas de verdadeira fonte de receita estatal;
- diz que a multa de 75% sobre o valor do imposto complementar alcança valor absurdo, o que, no caso específico, representa indubitavelmente seu caráter confiscatório, vedado pela Constituição da República;
- entende ser imperiosa a redução da multa de ofício a patamar razoável e proporcional, independentemente da redução do tributo em decorrência da impugnação (o tributo já é excessivamente elevado), tendo em vista que o elevadíssimo valor da multa já desnatura o objetivo da norma que a prevê (evitar o inadimplemento), passando a se tornar um meio de confiscar o patrimônio da contribuinte;

- menciona que, nos casos da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, tem-se entendimento jurisprudencial no sentido de ser possível a sua redução, quando no caso concreto se verificar o seu caráter confiscatório e ofensa à razoabilidade e proporcionalidade;

- salienta que o seu patrimônio é a única garantia do recebimento de milhares de outros credores, dentre os quais aqueles de caráter alimentar (trabalhadores), de modo que a aplicação de multa de ofício no percentual que corresponda à exorbitante quantia aferida no lançamento comprometerá o pagamento de tais pessoas, em indesejável prejuízo à sociedade;

- requer, desde já, na improvável hipótese de ser mantida a cobrança do tributo, ante a invasão do imóvel ou mesmo que no caso de ser reduzido o valor do imposto em decorrência da impugnação, que seja reduzida a multa de ofício aplicada, de modo que se compatibilize com os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco;

- observa que o art. 124 da Lei de Falências estabelece que não serão cobrados da Massa Falida os juros vencidos após a decretação da quebra e que a jurisprudência tem numeroso entendimento no sentido de que tanto os juros quanto à correção monetária submetem-se à limitação temporal prevista no art. 124 da LRF;

- reitera que a falência foi decretada em 19.02.2014, sendo que no lançamento de ofício a administração tributária atualizou o débito além deste limite temporal, de modo que desde já, também, ficam impugnados os juros e correção monetária, que ultrapassaram a data da falência, nos termos do art. 124 da LRF;

- pelo exposto, requer:

1) Seja acolhida a Preliminar suscitada, para declarar nulo o lançamento e todos os atos de notificação anteriores, determinando-se a reabertura da fase fiscalizatória, com renovação dos atos de cientificação, agora dirigidos à Administradora Judicial, e reabertura dos prazos para seus atendimentos, tendo em vista que a ausência de intimação da representante legal da Massa Falida enseja a nulidade do processo, nos termos do parágrafo único do art. 76 da Lei nº 11.101/2005;

2) em consequência da nulidade requerida, sejam excluídas todas as penalidades aplicadas, por ausência de cumprimento das intimações fiscais que não foram dirigidas à Administradora Judicial;

3) No Mérito:

3.1) Seja declarada a ausência de ocorrência do fato gerador e a consequente inexigibilidade do tributo e de penalidades, tendo em vista a invasão do imóvel por integrantes de movimentos sociais, conforme jurisprudência do CARF, do STJ e dos TRF, cujos invasores devem responder pelo tributo e penalidades, conforme jurisprudência do STJ;

3.2) subsidiariamente, caso não seja reconhecida a inexigibilidade do ITR e de penalidades, como requerido, o que se cogita para argumentar, requer a improcedência parcial do lançamento, para excluir a parcela do ITR incidente sobre as áreas de reserva legal (250,0 ha) e de preservação permanente (130,0 ha) e de produto vegetal (cana de açúcar), comprovadas por meio dos anexados Auto de Arrecadação, Laudo de Avaliação, imagens de satélite e plantas agrícolas;

3.3) subsidiariamente, na improvável hipótese de ser mantida a cobrança do tributo, ante a invasão do imóvel, ou mesmo que no caso de ser reduzido o valor do imposto, em decorrência da impugnação, requer seja reduzida a multa de ofício, de modo que se compatibilize com os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco;

3.4) que seja reconhecida a inexigibilidade dos juros depois da decretação da falência, na hipótese de o ativo patrimonial não ser suficiente para pagamento de todos os credores, nos termos do art. 124 da Lei nº 11.101/2005;

4) por fim, caso julgue insuficientes as provas anexadas, o que se cogita para argumentar, requer que seja deferida a produção de outros meios de provas, notadamente a juntada de outros Laudos (deferindo neste caso um prazo não inferior a 30 dias úteis) e outros documentos, bem como que seja determinada a vistoria (perícia) do imóvel in loco pela fiscalização, com vistas à certificar a existência de área não tributável (mata/floresta).

A fiscalização, em **16.10.2019**, emitiu o Termo de Ciência da Notificação de Lançamento nº 04401/00012/2019, Processo nº 10410.724627/2019-08, às fls. 249/350, para dar ciência do lançamento a pessoa jurídica Lindoso e Araújo Consultoria Empresarial LTDA, Administradora Judicial da Massa Falida de Laginha Agro Industrial SA.

Cientificada do lançamento, em **28.10.2019**, às fls. 665, ingressou a Administradora Judicial da Massa Falida, em **27.11.2019**, às fls. 351, com sua impugnação de fls. 354/381, instruída com os documentos de fls. 382/664, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- informa que, em 28.10.2019, recebeu em seu endereço (Avenida Conselheiro Aguiar, nº 4635, sala 206, Boa Viagem, CEP 51021-020, Recife/PE) o “Termo de Ciência” da Notificação de Lançamento, dando-lhe conhecimento do imposto suplementar e da multa aplicada à Massa Falida, bem como concedendo prazo de 30 dias para impugnação;

- ressalta que devem ser consideradas nulas as notificações anteriores para apresentação de documentos pela Massa Falida (Termos de Diligência Fiscal), cujo não atendimento gerou o lançamento do tributo suplementar e a multa de ofício, isto porque não foram enviadas ao endereço da Administradora Judicial, diferentemente do que ocorreu em relação à Notificação de Lançamento objeto desta impugnação, corretamente enviada à Administradora Judicial e não para o endereço da falida;

- reitera, desde já, a impugnação protocolada no dia 01.10.2019, observando que a constatação acima confirma a tese já defendida na referida defesa, no sentido da nulidade de todos os atos praticados no processo administrativo desde a primeira notificação (Termo de Diligência Fiscal), de modo que deve ser determinada a reabertura da fase fiscalizatória, com renovação dos atos de cientificação, agora dirigidos à Administradora Judicial, e reabertura dos prazos para seus atendimentos;

- reapresenta, em atendimento ao Termo de Ciência de Notificação de Lançamento, recebido pela Administradora Judicial em 28.10.2019, os consistentes argumentos delineados na impugnação protocolada no dia 01.10.2019, desde já pugnano pela procedência da impugnação.

(destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 670 a 696):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2016

DO FATO GERADOR DO ITR E DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PROPRIETÁRIO

O ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO-OCORRÊNCIA

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela. A ciência da Notificação de Lançamento à Administradora Judicial e a apresentação de impugnação tornam plenamente válido o lançamento.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS

Cabe ser acatada a área com produtos vegetais comprovada com documentos hábeis, para fins de apuração do Grau de Utilização.

DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA. DA MASSA FALIDA

Mesmo contra a massa falida, é obrigatório e vinculante o lançamento, com a imposição de multa de ofício e a previsão de juros de mora. Dado ao fato de que somente o Juízo da falência tem condições de verificar se o ativo é suficiente para pagar os créditos devidos aos credores, no processo administrativo, cabe à Administração apurar o valor da multa e dos juros devidos a serem levados ao juízo da falência a quem compete verificar a existência de recursos para pagamento.

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos indúidos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o ônus da prova do contribuinte.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, preduindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

(destaques no original)

A propósito, conforme excerto transcrito na sequêndia, o julgador de origem reconheceu parcial procedência da impugnação apresentada pela Contribuinte, acatando a “Área de Produtos Vegetais” de 1.518,6 ha (processo digital, fl. 671):

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, votar no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, considerar procedente em parte a impugnação referente ao lançamento consubstanciado na Notificação nº 04403/00012/2019 de fls. 06/10, para acatar a área com produtos vegetais de **330,4 ha**, comprovada com documentação hábil, efetuando-se as demais alterações decorrentes, com manutenção do imposto suplementar apurado pela Autoridade Fiscal de **R\$1.901.165,96**, posto que o aumento do Grau de Utilização de **0,0%** para 27,5% não altera a alíquota apurada de 8,60%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(destaques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentos apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 738 a 751):

1. Aduz nulidade da autuação tanto em face de suposta ilegitimidade passiva, já que referido imóvel estava invadido por movimentos sociais como pela ausência de intimação do administrador judicial durante a fiscalização.
2. No mérito, salienta que o crédito atinente às áreas de reserva legal, preservação permanente e de produtos vegetais deverá ser cancelado, eis que, em suas palavras, documentalmente comprovadas.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 16/3/2023 (processo digital, fl. 735), e a peça recursal foi interposta em 14/4/2023 (processo digital, fl. 736), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares**Nulidade do lançamento**

O lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve e nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da autuação. Confira-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo

tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, a Notificação de Lançamento deve conter todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11, incisos I a IV, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, *verbis*:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Contextualizada a legalidade do procedimento, passo ao enfrentamento das alegações recursais atinentes à suposta ilegitimidade passiva.

Nesse pressuposto, inicialmente, vale transcrever excertos tanto da decisão de origem como do recurso voluntário interposto, este ratificando o argumento já apresentado na impugnação, eis que muito bem delimitam a matéria sob análise, nestes termos:

Decisão de origem (processo digital, fls. 680 a 682):

Do Fato Gerador do ITR e do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

Da análise do presente processo, verifica-se que o autuado pretende retirar-se do pólo passivo porque o imóvel teria sido invadido por integrantes de movimentos sociais.

[...]

Assim, a exigência do ITR, relativa ao exercício de 2016, foi calculada com base nos dados constantes na respectiva DITR, apresentada em nome do impugnante, cujas informações o identificaram como contribuinte do imposto.

Nesse sentido, o requerente assumiu a condição de contribuinte do ITR e passou a ser responsável pelo pagamento do tributo por ele apurado nessa declaração, bem como pelo crédito tributário apurado em procedimento de fiscalização, em discussão neste Processo.

[...]

Desses artigos conclui-se que o imposto é devido por qualquer das pessoas que se prenda ao imóvel rural, em uma das modalidades elencadas. Por conseguinte, a Fazenda Pública está autorizada a exigir o tributo de qualquer uma delas, quer se ache vinculada ao imóvel rural como proprietário, como possuidor ou como simples detentor.

[...]

Verifica-se, assim, que a Lei seguiu a diretriz contida nos artigos 29 e 31 do CTN, fixando as mesmas hipóteses para o fato gerador e elegendo os mesmos contribuintes, sem fazer distinção entre o proprietário, o possuidor da terra ou seu detentor, bem como não estabeleceu ordem de preferência quanto à responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Pois bem, consta nos autos do processo a Certidão de Matrícula, do Cartório de Registro de Imóveis, às fls. 394/412, comprovando que o impugnante é o proprietário do presente imóvel e o fato de existir posseiros no imóvel não muda em nada a situação do contribuinte, que continua sendo sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de PROPRIETÁRIO do referido imóvel rural à época do respectivo fato gerador, nos termos dos artigos 29 e 31, da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Face ao exposto e considerando que o lançamento tributário, conforme estabelecido pelo art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória; e que o ITR, a partir da vigência da Lei nº 9.393/1996, é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 da Lei nº 5.172/1966 (CTN) e que os documentos apresentados comprovam que o impugnante é o proprietário do imóvel, cabe rejeitar a preliminar suscitada.

(destaques no original)

Recurso voluntário (processo digital, fls. 743 a 745):

19. Consoante mencionado no tópico anterior, a Fazenda Timbó, objeto do lançamento em debate, foi invadida nos termos do laudo agrônomo de vistoria e avaliação do imóvel solicitado pelo INCRA, anexado aos autos falimentares nº 0000707-30.2008.8.02.0042, veja-se:

[...]

20. Com a invasão – esta reconhecida por documento público (i.e., laudo agrônomo de vistoria e avaliação) exarado pelo INCRA –, a RECORRENTE estava impedida de usar e fruir o referido imóvel no momento da ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez ocupado por integrantes de movimentos sociais, de modo que, durante o período citado, se encontrava impossibilitada de exercer o direito de propriedade garantido constitucionalmente (art. 5º, inciso XXII, da CF).

[...]

31. Avulta notar, também, que a própria Fazenda Nacional, diante do PARECER SEI Nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME publicado em 19/11/2020 e o DESPACHO Nº 347/PGFN-ME, DE 5 DE NOVEMBRO DE 2020, reconhece a impossibilidade de cobrar ITR em face do proprietário, cuja terra foi invadida pelo movimento sem-terra, veja-se:

"É impossível cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo das levadas a efeito por sem-terra e indígenas, por se considerar que, em tais circunstâncias, sem o efetivo exercício de domínio, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorreria o enquadramento material necessário à constituição do imposto, na medida em que não se deteria o pleno gozo da propriedade".

32. Isso porque, o C. Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento, em ambas as Turmas de Direito Público, no sentido de afastar a cobrança do ITR durante o período de esbulho possessório, afastando a cobrança do crédito tributário em relação ao proprietário do imóvel rural invadido, pois esse não detém o domínio ou a posse do imóvel, ausente, portanto, o critério material do ITR (Precedentes: AgRg no REsp 1346328/PR. REsp 963.499/PR. REsp 1144982/PR).

33. Logo, diante dos argumentos acima mencionados, comprovada a inexistência do fato gerador do ITR em razão da ausência de materialidade nos exercícios financeiros de 2016, de modo que desde já se pede que seja dedarada a nulidade do lançamento ou, alternativamente, que ele seja dirigido aos invasores do imóvel, conforme jurisprudência do C. STJ.

(destaques no original)

A propósito, tocante ao referido pronunciamento da PGFN, apromovei-me de excertos das razões de decidir constantes no Acórdão nº 2402-010.159, de relatoria do Conselheiro Gregório Rechmann Júnior, prolatado na sessão do dia 13 de junho de 2021, nos seguintes termos:

Não fosse essa exposição suficiente, a PGFN, desde 29/01/2018, adicionou na lista de Dispensa de Contestar e Recorrer a seguinte dispensa no item 1.25 – ITR:

b) Terras invadidas

Resumo: O STJ já firmou orientação quanto à impossibilidade de cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo de quando o imóvel rural é invadido por "Sem Terras" e indígenas. Isso porque, de acordo com a Corte Superior, sem o efetivo exercício de domínio, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorreria o enquadramento material necessário à constituição do imposto, na medida em que o proprietário não se deteria o pleno gozo da propriedade. Destaque-se, em relação às instâncias ordinárias, a necessidade de analisar se, dentro do conjunto fático probatório, nas ações ajuizadas relativamente

à cobrança do ITR, os impostos referem-se ao período em que o proprietário esteve impossibilitado de pleno gozo do direito de propriedade, em razão da invasão. Importa ressaltar também para que se esteja atento para eventuais fraudes perpetradas para afastar a cobrança do ITR.

Precedentes: AgRg no REsp 1346328/PR, REsp 963.499/PR, REsp 1144982/PR, RESP nº 1.567.625/RS, RESP nº 1.486.270/PR, RESP nº 1.346.328/PR, AgInt no REsp 1.551.595/SP, RESP nº 1.111.364/SP, ARESP nº 1.187.367/SP, RESP nº 1.551.595/SP, ARESP nº 337.641/SP, ARESP nº 162.096/RJ.

Referência: Nota PGFN/CRJ nº 08/2018

Observe-se pela sua importância que, já na ementa da Nota PGFN/CRJ nº 08/2018 a Procuradoria bem delimita que se o proprietário não detém a posse do imóvel, em razão de o imóvel rural de sua titularidade ter sido invadido, como ocorre nos casos das invasões, fica impossibilitada a cobrança do ITR, já que, na hipótese, segundo o STJ, a propriedade seria somente formalidade legal.

Outrossim, destaque-se que recentemente foi publicado no Diário Oficial da União, edição nº 214, do dia 10/11/2020, o Despacho nº 347/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, *in verbis*:

DESPACHO Nº 347/PGFN-ME, DE 5 DE NOVEMBRO DE 2020

Aprovo, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que recomenda a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, nas ações judiciais baseadas no entendimento de que "é impossível cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo das levadas a efeito por sem-terra e indígenas, por se considerar que, em tais circunstâncias, sem o efetivo exercício de domínio, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorreria o enquadramento material necessário à constituição do imposto, na medida em que não se deteria o pleno gozo da propriedade". Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consoante sugerido. Brasília, 26 de agosto de 2020.

RICARDO SORIANO DE ALENCAR

Procurador-Geral

Acerca das manifestações da Procuradoria em análise, destaque-se que, após a edição da Lei nº 13.874, de 2019 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 881, de 2019), sobreveio nova sistemática do regime legal de dispensas de contestação e recursos encartado no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, que culminou com a extinção da figura jurídica do ato declaratório do PGFN, de forma que,

hodiernamente, basta a manifestação da PGFN sobre a dispensa para que seja de observância obrigatória e, conforme acima exposto, existe dispensa manifestada e inclusa na lista de dispensa de contestar e de recorrer.

[...]

Neste diapasão, de acordo com a nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, a vinculação às teses firmadas pelos Tribunais Superiores (e não mais passíveis de irresignação em juízo) dá-se com a manifestação da PGFN, sendo desnecessária a edição de ato administrativo específico ou aprovação ministerial para tanto. Ainda que se diga que o dispositivo precise de regulamentação para aplicação ou que se sustente que os Conselheiros do CARF não se vinculam a tal norma, pois são independentes da RFB, entendo, com respeito às posições em contrário, que deve prevalecer a segurança jurídica e se aplicar de modo incontinenti o entendimento esposado pela PGFN, sob pena de incentivo a litigância desfavorável a própria Fazenda Nacional.

Ponto bastante interessante e esclarecedor sobre esta questão do novo regime jurídico advindo da Lei nº 13.874, de 2019 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 881, de 2019) consta em passagem da Nota SEI n.º 51/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, *in verbis*:

7. Com a edição da Lei nº 13.874, de 2019 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 881, de 2019), houve a modificação do regime legal de dispensas de contestação e recursos encartado no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, que culminou com a extinção da figura jurídica do ato declaratório do PGFN, resguardada a eficácia dos atos já editados antes da vigência da nova lei. Segundo a novel sistemática do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, a vinculação da RFB às teses firmadas pelos Tribunais Superiores competentes (e não mais passíveis de impugnação em juízo) dá-se com a manifestação da PGFN, sendo desnecessária a edição de ato administrativo específico ou aprovação ministerial para tanto.

8. Sucede que a matéria, até o momento, pende de regulamentação pelos órgãos envolvidos, o que se pretende seja levado a efeito em breve. Embora o referido regulamento não seja indispensável para a concretização do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, entende-se deveras recomendável proceder-se à definição interna do procedimento, no intuito de garantir certeza, uniformidade e segurança jurídica na atuação entre RFB e a PGFN. (grifei).

(destaques no original)

Mais precisamente, acrescente-se ao até então posto que dita matéria está pacificada perante este Conselho, estando seus conselheiros vinculados às teses firmadas pelos Tribunais Superiores, a cerca de cujas matérias exista Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer por ele aprovado dando conta de que não mais há resignação em juízo. Trata-se da vinculação disposta no art. 98, parágrafo único, inciso II, alínea “c”, do

Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, nestes termos:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

[...]

II - fundamento crédito tributário objeto de:

[...]

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Ao que se viu, por um lado, há prova nos autos de que reportado imóvel rural encontrava-se ocupado indevidamente por terceiros antes da ocorrência do respectivo fato gerador e, por outro, como visto, trata-se de matéria incluída no rol das teses firmadas pelos Tribunais Superiores, sobre as quais o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Despacho nº 347/PGFN-ME, de 5/11/2020, aprovou o Parecer referenciado na alínea “c” transcrita no tópico anterior (processo digital, fls. 155 a 233).

Assim sendo, há de se reconhecer a preliminar de ilegitimidade passiva arguida pela Recorrente, pois a ocupação indevida de imóvel rural por terceiros antes da ocorrência do fato gerador desloca o polo passivo da respectiva obrigação tributária do ITR sobre ele incidente. Afinal, o proprietário perde-lhe a propriedade plena, caracterizada pelo poder de uso, gozo, disponibilidade e reivindicação.

Nesse pressuposto, impõe-se o provimento do recurso voluntário quanto à reportada preliminar, restando prejudicada a apreciação das demais alegações recursais.

Conclusão

Ante o exposto, acolho a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada no recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito tributário objeto da presente lide.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz

