



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10540.721528/2014-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-012.016 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LUIZ ANTONIO BONOTTO TRAMONTINI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2010

LEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIETÁRIO DE IMÓVEL RURAL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. DECISÃO JUDICIAL. REGIME DO ART. 543-C, DO CPC.

O promitente vendedor é parte legítima para figurar no polo passivo da execução fiscal que busca a cobrança de ITR, nas hipóteses em que não há registro imobiliário do ato translativo de propriedade (Recurso Especial nº 1.073.846/SP).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo de matéria preclusa e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Por meio da Notificação de Lançamento nº 05103/00033/2014 de fls. 03/08, emitida em 15.12.2014, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$1.004.181,27, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2010, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Cambara I”, cadastrado na RFB sob o nº 1.424.826-3, com área declarada de 2.540,0 ha, localizado no Município de Correntina/BA.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2010 incidentes em malha valor, iniciou-se com Termo de Intimação Fiscal, recepcionado em 19.03.2013, às fls. 17/18, para o contribuinte apresentar, conforme consta na Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento, os seguintes documentos de prova:

1º - Para comprovação de áreas de produtos vegetais declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes à área plantada no período de 01.01.2009 a 31.12.2009: Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que comprovem a área ocupada com produtos vegetais;

2º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com fundamentação e grau de precisão II, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2010, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2010 no valor de R\$:

- Outras terras – R\$2.143,00.

Em resposta o contribuinte apresentou a correspondência de fls. 19/20, acompanhada dos documentos de fls. 21/51.

A fiscalização lavrou, em 30.12.2013, o Termo de Continuidade de Procedimento Fiscal de fls. 52, recepcionado, em 09.01.2014, às fls. 53, pelo contribuinte.

Considerando que não foram apresentados outros documentos, a fiscalização lavrou, em 06.03.2014, outro Termo de Continuidade de Procedimento Fiscal de fls. 55, recepcionado, em 13.03.2014, às fls. 56, pelo contribuinte.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR /2010, a fiscalização resolveu glosar a área de produtos vegetais de 1.935,0 ha, além de alterar o VTN declarado de R\$438.800,00 (R\$172,76/ha), que considerou subavaliado, arbitrando o valor de R\$5.443.220,00 (R\$2.143,00/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de 81,2% para 4,7% e aumento da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60% e do VTN tributável, disto resultando imposto suplementar de R\$466.800,52, conforme demonstrado às fls. 07.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/06 e 08.

#### **Da Impugnação**

Cientificado do lançamento, em 24.12.2014, às fls. 96/97, ingressou o contribuinte, em 19.01.2015, às fls. 62, com sua impugnação de fls. 62/66, instruída com os documentos de fls. 67/94, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- esclarece que é parte ilegítima para figurar como sujeito passivo na Notificação de Lançamento;
- diz que, como se observa na Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento, foi informado, ainda no ano de 2013, que o imóvel foi vendido à família Catellan;
- afirma que a área foi vendida há vários anos, sendo que para tanto foram outorgadas procurações públicas, para fins de escrituração e transferência dos imóveis a quem entendessem necessário, conforme cópias acostadas;
- menciona que, conforme informado à RFB anteriormente, desconhece as razões que levaram os adquirentes do imóvel a não comunicarem a nova titularidade, não podendo ser responsabilizado pela desídia dos atuais proprietários, sendo que tomou ciência de que não houve a total transferência de titularidade da área somente quando da busca de documentação atualizada do imóvel após o recebimento da Notificação;
- assevera que a responsabilidade pelos impostos e taxas (inclusive declarações) a partir da data em que foram lavradas as procurações públicas é dos compradores, razão pela qual não pode ser penalizado pela omissão do adquirente;
- informa que, como consta na matrícula do imóvel, o atual proprietário é o Sr. Robson Catellan, CPF nº 830.416.210-53, a quem foram transferidas as áreas rurais, de acordo com as procurações públicas lavradas, outorgadas e quitadas;

- registra que anexa, ainda, declaração firmada pelo Sr. Robson Catellan, informando que está na posse e uso da área há mais de 07 (sete) anos, não tendo, assim, nenhuma responsabilidade ou ingerência sobre o imóvel há longa data;
- entende que, diante do exposto e pela documentação anexa, dá-se por impugnada a Notificação de Lançamento, tendo em vista não ser proprietário do imóvel há mais de 07 (sete), conforme faz prova a documentação acostada, razão pela qual deixa de se manifestar quanto à utilização do imóvel, pois somente o atual proprietário possui condições de demonstrar a situação atual do imóvel para fins fiscais;
- discorre sobre o fato gerador e contribuinte do ITR, para dizer que não possui nenhuma das condições estabelecidas pela Lei a fim de ser obrigado a apresentar DITR e documentos conexos, haja vista a posse e a propriedade do imóvel encontrar-se em nome de terceiro;
- lembra que o ITR adota o instituto da propriedade tal qual definido pelo Código Civil, que é o direito de usar, gozar e dispor do imóvel e de reavê-lo de quem quer que injustamente o possua, para afirmar que estando o imóvel em nome de terceiro há vários anos, os requisitos contemplados pela legislação não lhe alcançam, para responsabilizá-lo pela apresentação da DITR e pagamento do imposto;
- considera que é possuidor a qualquer título aquele que tem a posse plena do imóvel rural, sem subordinação (posse com animus domini), seja por direito real de fruição sobre coisa alheia, como ocorre no caso do usufrutuário, seja por ocupação, autorizada ou não pelo Poder Público;
- ressalta que, conforme se observa pela legislação e instruções da RFB, não pode ser responsabilizado pela desídia do atual proprietário restando, assim, impugnada a Notificação de Lançamento;
- registra, apenas, a título de esclarecimentos e para que se faça menção, que os documentos solicitados referentes à DITR 2010 estão na posse exclusiva do adquirente do imóvel e, assim, não tem qualquer conhecimento quanto à produtividade da área e demais informações, sendo que os documentos que possui estão colacionados à impugnação;
- requer, desde já, seja intimado o atual proprietário do imóvel, Sr. Robson Catellan, para que preste esclarecimentos e ratifique as informações ora prestadas, eximindo-o do ônus que lhe fora imposto;
- diz que, em razão do princípio da eventualidade, impugna a Notificação de Lançamento na íntegra e, em especial, em relação a sua ilegitimidade para figurar como sujeito passivo do expediente fiscal, devendo ser devidamente redirecionado o procedimento ao atual proprietário do imóvel;
- pelo exposto, requer:
  - a) O recebimento da impugnação com os documentos que a instrui;

- b) seja declarado parte ilegítima para figurar como sujeito passivo, nos moldes como demonstrado anteriormente;
- c) seja intimado, para se manifestar em relação à impugnação, o Sr. Robson Catellan;
- d) seja permitida a produção de todos os tipos de provas em direito admitidos para a comprovação do alegado, documental, pessoal, testemunhal, pericial e as demais que se fizerem necessárias;
- e) a procedência da impugnação, para que seja redirecionada a Notificação de Lançamento aos responsáveis pelo imóvel, isentando-o de quaisquer penalidades pecuniárias ou sanções administrativas, com o arquivamento do feito em relação a ele.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão:

#### IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

#### DO SUJEITO PASSIVO. PROPRIETÁRIO

Contribuinte do Imposto Territorial Rural 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 IMPUGNAÇÃO GENÉRICA. DAS MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. DA GLOSA DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS E DO VTN ARBITRADO

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, tornando-se definitivo o lançamento correspondente.

#### DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

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

#### 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/07/2019 (fl. 117), o sujeito passivo interpôs, em 22/08/2018 (fl. 118), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) Ilegitimidade passiva;
- b) Inviabilidade de comprovação da produtividade da propriedade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Estabelece o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, mais precisamente em seus arts. 16 e 17, o momento e a forma como deve uma notificação de lançamento ser impugnada.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da leitura do inciso III do artigo 16, observa-se que os motivos de fato e de direito nos quais o recurso se fundamenta e os pontos de discordância em relação à decisão proferida devem ser apresentados na impugnação.

Por sua vez, o art. 17 é taxativo ao consagrar que a impugnação deve conter expressamente as matérias impugnadas, sob pena de serem consideradas contestadas.

Novas razões poderão ser trazidas no recurso voluntário, mas somente se servirem para contrapor a decisão recorrida, conforme preceitua o § 4º do art. 116 acima referido.

À falta de impugnação específica, os argumentos apresentados no recurso não podem ser analisados por este Colegiado, pois a controvérsia sobre a matéria de fundo não foi estabelecida em razão da ausência de defesa oportuna.

É o caso do pleito de restabelecimento do Grau de Utilização (GU) da área para o mínimo de 81,5% e de redução da alíquota. Tais matérias não foram objeto da impugnação, o que impede o seu conhecimento na fase recursal.

De se registrar que a única matéria trazida aos autos com a impugnação, momento em que delimitada a lide, é a alegação de ilegitimidade do sujeito passivo.

Alegações genéricas no sentido de impugnar a totalidade do lançamento não têm o condão de autorizar a inovação recursal.

Com isso, conheço o recurso parcialmente.

Quanto ao mérito, alegação de ilegitimidade passiva, verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

#### **Do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária. Proprietário. Subrogação**

Da análise das peças do presente processo, verifica-se que o requerente pretende retirar-se do pólo passivo da relação jurídico-tributária, no exercício de 2010, sob o argumento de ter alienado há 7 (sete) anos o imóvel para o Srº Robson Catellan (CPF nº 830.416.210-53), conforme provaria a documentação acostada, razão pela qual deixou de se manifestar quanto à utilização do imóvel, pois somente o atual proprietário possuiria condições de demonstrar a situação do imóvel para fins fiscais.

A despeito das alegações do requerente de que seria parte ilegítima nos presentes autos, certo é que ficará demonstrado que o requerente é o sujeito passivo da obrigação tributária referente ao ITR/2010, isso porque ele é o proprietário do imóvel na data do fato gerador do imposto (1º.01.2010), além de que não teria ocorrido a hipótese de subrogação, prevista no art. 130 do CTN, não obstante ela ter sido aventada pelo impugnante, como será verificado adiante.

Visando dar uma solução a essa questão, cabe observar, em primeiro lugar, o Código Tributário Nacional, que assim dispõe sobre o fato gerador e o contribuinte do imposto:

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

[...]

*art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título. (grifo nosso)*

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.

A Lei nº 9.393/1996, que versa sobre ITR, seguiu a mesma orientação do Código Tributário Nacional, ao tratar, nos seus artigos 1º e 4º, o fato gerador e o contribuinte do imposto.

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

[...]

*Art.4º - Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. (grifo nosso)*

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.

O raciocínio construído pela DRJ anda com sintonia com o entendimento firmado pela 2ª Turma do CSRF, tendo como base julgado do STJ, sob a sistemática dos recursos repetitivos, representado pelo Tema Repetitivo nº 209. Colha-se:

LEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIETÁRIO DE IMÓVEL RURAL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. DECISÃO JUDICIAL. REGIME DO ART. 543-C, DO CPC.

O promitente vendedor é parte legítima para figurar no polo passivo da execução fiscal que busca a cobrança de ITR, nas hipóteses em que não há registro imobiliário do ato translativo de propriedade (Recurso Especial nº 1.073.846/SP).

DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C,

do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(Acórdão nº 9202-009.444 – CSRF / 2ª Turma, julgado em 24/03/2021)

Por sua vez o tema repetitivo restou assim representado:

O promitente vendedor é parte legítima para figurar no pólo passivo da execução fiscal que busca a cobrança de ITR nas hipóteses em que não há registro imobiliário do ato translativo de propriedade.

Analisando os precedentes firmados, constata-se que é imprescindível o competente e regular registro imobiliário do ato translativo da propriedade para que o vendedor possa se eximir da qualidade de sujeito passivo do ITR.

No caso dos autos, quando da apresentação da impugnação e a documentação por parte do sujeito passivo, a DRJ ao promover a análise assim se manifestou:

Assim, não resta dúvidas de que à época do fato gerador do ITR/2010 (1º.01.2010), o requerente era contribuinte do ITR, na condição de coproprietário do imóvel de 2.540,0 ha, junto com outros membros da família Bonotto Tramontini, adquirido por eles em 12.09.1984, conforme Matrícula nº 1.579, às fls. 74/81, posto que a transferência da propriedade de, apenas, uma fração ideal de 45%, equivalente a 1.089,1 ha, somente ocorreu em 25.07.2011, para o Srº Robson Catellan, como se verifica no R/1-7.295 da Matrícula nº 7.295, às fls. 84, que foi aberta em virtude de georreferenciamento do imóvel e, por conseqüência, encerramento da Matrícula anterior, como consta no AV/38-1.579, de 18.03.2011, às fls. 81.

É dizer, não há nos autos a prova de que tenha ocorrido o registro imobiliário da transferência da propriedade. Havendo, na verdade, prova em sentido oposto, pois que as certidões de inteiro teor colacionadas comprovam que a transferência somente se deu em 2011 e de parte da propriedade.

#### **CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo de matéria preclusa, e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*  
**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**

