ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10650.900781/2012-85

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

Processo nº	10650.900781/2012-85
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2002-000.425 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de	24 de outubro de 2018
Matéria	ITR
Recorrente	MARIA PROSERPINA GOMES AFONSO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007
PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - INDEFERIMENTO - IMÓVEL EM CONDOMÍNIO - SUJEIÇÃO PASSIVA
Considerando que o contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (CTN artigo 31 e artigo 4º da Lei nº 9.393/96) e que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (artigo 124 do CTN) as áreas em condomínio devem ser declaradas em sua totalidade durante o tempo em que o imóvel for mantido indiviso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni. Ausente justificadamente a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e declaração de compensação

Trata o presente processo de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e declaração de compensação (e-fls. 14 a 16), relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sob alegação da contribuinte de pagamento a maior.

Despacho decisório

O despacho decisório de e-fls. 265 a 273 assim decidiu:

> *a) **anular** o reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações realizados eletronicamente pelo SIEF/PERDCOMP em **28/03/2013** e **29/03/2013**, respectivamente, por ocasião do processamento da DCOMP nº 22878.62271.230312.3.04-4849;*
>
> *c) **não reconhecer** o direito creditório pleiteado por MARIA PROSERPINA GOMES AFONSO, CPF: 005.585.706-07, no valor originário de R$ 937,33 (Novecentos e trinta e sete reais e trinta e três centavos) correspondente a parte do pagamento efetuado a título de ITR, exercício 2007 devido pelo imóvel rural "Fazenda Bom Jardim" (Nirf nº 2.199.031-0) informado na DCOMP nº 22878.62271.230312.3.04-4849;*
>
> *d) **declarar** a inexistência dos débitos declarados na DCOMP 42864.06602.270212.2.3.04-9026, relativos a Multa por atraso na entrega de declaração das DITR's Exercícios 2007 a 2010 , vinculados aos imóveis rurais Nirfs 8.011.386-9 e 8.011.392-3, inscritos indevidamente no Cafir;*
>
> *d) **cancelar** a DCOMP 22878.62271.230312.3.04-4849, por ausência total de objeto. 28. Nos termos do Decreto nº 70.235/72 com as alterações posteriores e art. 77 da IN RFB nº 1.300/2012 c/c item 56 a 58 do Parecer Normativo Cosit nº 08, de 03/09/2014 cabe apresentação de manifestação de inconformidade contra a presente decisão no prazo de 30 (trinta) dias, dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).*

Manifestação de Inconformidade

O despacho decisório foi objeto de manifestação de inconformidade apresentada às e-fls. 278 a 302 dos autos, que conforme decisão da DRJ:

- considera que o Despacho Decisório nº 124-2016/DRF/UBB/MG/SAORT, de 13.10.2016, objeto do Processo nº 10650.720197/2016-71, utilizado como suporte para a Decisão impugnada, foi apresentada Manifestação de Inconformidade, ainda, pendente de julgamento, fato este que, por si só, é suficiente para anular a Decisão ora contestada, haja vista os princípios da ampla defesa e do contraditório previstos no art. 5º, LV, da Constituição da República;

- requer o efeito suspensivo da Manifestação de Inconformidade, nos termos do art. 151, III, do CTN;

- considera que a Autoridade Fiscal entendeu equivocadamente que o imóvel pertence simultaneamente a mais de uma pessoa, por tratar-se de um condomínio, porque ele se institui pela inscrição do correspondente título no Registro de Imóveis e, por esta forma, também, se extingue, sem o que a coisa continua indivisa;

- contesta o entendimento, contido no Despacho, sobre a existência do condomínio, ante o fato de que as Escrituras de Doação, quando das alterações efetuadas nas DITR de 2007 a 2010, ainda não estavam registradas no Cartório competente, o que impediria as alterações, transcrevendo excerto da Decisão;

- entende que o equívoco da Decisão é flagrante, a começar pelo fato de que, com o falecimento da usufrutuária Isméria dos Santos Junqueira, em 17.05.2003, a totalidade do imóvel passou a ser usufruída por uma única pessoa, a Srª Electa dos Santos Junqueira Filha e, a partir daí, não há mais condomínio na área doada;

- entende, também, haver outro equívoco, porque, como pode ser observado na Escritura de Doação, os imóveis doados foram divididos e delimitados, passando a posse aos diferentes donatários, desde o falecimento da última usufrutuária, em 04.04.2005, e, desta forma, não há que se falar em propriedade ou posse comum;

- comenta que o condomínio ordinário ou tradicional pode ser instituído pela aquisição conjunta de imóvel, por doação a dois ou mais titulares, por circunstâncias eventuais ou acidentais como a distribuição de herança, a doação de um determinado bem realizado a duas ou mais pessoas, a adjudicação de parte de um imóvel por um credor, além da dissolução da sociedade conjugal, posto que desfeita a comunhão de bens, sobrevém o condomínio entre os ex-cônjuges até a efetiva partilha;

- transcreve excerto de Doutrina, que diz: ter-se-ia condomínio "quando a mesma coisa pertence a mais de uma pessoa, cabendo a cada uma delas igual direito, idealmente, sobre o todo e cada uma das partes", para mencionar que se trata de uma propriedade simultânea e concorrente, de modo que todos são donos ao mesmo tempo (por isso é simultâneo) e todos

podem usar a coisa toda (por isso é concorrente), dentro dos limites da convivência harmônica;

- destaca que condomínio significa existir mais de um titular exercendo o domínio ou posse sobre a coisa, sendo que, cada um, proprietário ou titular de uma parte ideal, não delimitada e diz que, no caso, ocorreu exatamente ao contrário, ou seja, não houve aquisição conjunta de um mesmo bem, tampouco há direito de cada um dos ocupantes sobre o todo e cada uma das partes, já que a doação foi feita com divisão pré-estabelecida;

- considera que não há o que se falar que o condomínio de imóvel somente se instituiu e se extingue por inscrição no registro de imóveis;

- observa que, normalmente, a propriedade comum é resultado de: a) herança deixada em favor de vários herdeiros; b) aquisição em conjunto; c) término de relacionamento matrimonial e d) doações feitas a mais de uma pessoa e, para tanto, não há necessidade de inscrição no registro de imóveis, posto que ele, nos termos do art. 1.245 do Código Civil, visa à transferência da propriedade;

- diz que, se a Escritura Pública não estiver registrada no Cartório de Registro de Imóveis, a transferência da propriedade não ocorreu efetivamente, já que o registro confere oponibilidade em relação a terceiros (eficácia erga omnes);

- salienta que, havendo acordo de vontade entre os condôminos capazes (no caso, as doadoras), a qualquer tempo é possível formalizarem, por instrumento público, a divisão inter vivos, extinguindo o estado de comunhão, independente de registro, para que tenha validade; doadoras são falecidas de longa data;

- acentua que, estando os imóveis titulados (Escrituras de Doação) a contribuintes individuais, inexistindo, pois, indivisão, não há que se falar em declaração somente por um dos titulares, na condição de condômino declarante e, assim, a interpretação contida na Decisão, com base no art. 39 do decreto nº 4.382/2002, não pode ser acatada;

- ressalta que o caso ora analisado não se trata de um único imóvel rural indiviso titulado a várias pessoas, pois é exatamente o contrário, ou seja, diferentes imóveis divididos e titulados a pessoas distintas e, desta forma, a alteração de dados cadastrais efetuada nas DITR de 2007 a 2010, atende ao disposto no art. 22, IX, da IN/RFB nº 1.467/2014;

- menciona que, conforme o art. 4º da Lei nº 9.393/1996, contribuinte do ITR não é só o proprietário, podendo ser o possuidor e os contribuintes donatários, na época das alterações, eram possuidores;

- considera que, de todo o lado que se examina a questão chega-se à conclusão de que a Decisão não merece subsistir, havendo que ser reformada;

A manifestação de inconformidade foi apreciada na 1ª Turma da DRJ/BSB que, por unanimidade, em 31/05/2017, no acórdão 03-075.285, às e-fls. 308 a 316, julgou à unanimidade, o pleito improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, em 18/07/2017 às e-fls. 323 a 343 no qual traz os mesmos fundamentos exarados na manifestação de inconformidade, já transcritas neste relatório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 19/06/2017, e-fls. 319, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 18/07/2017, e-fls. 323, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Em apertada síntese, os presentes autos tratam de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e declaração de compensação requerido pela contribuinte sob alegação de pagamento a maior de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

Frente ao pedido, houve homologação automática das PER/DCOMP apresentadas pela contribuinte, que, posteriormente foi objeto de revisão de ofício pela fiscalização, que constatou a inexistência de direito creditório. O despacho decisório nº 017/2017 analisou a vasta documentação apresentada pela contribuinte e assim concluiu:

> *26. Analisando os fatos e fundamentos acima, conclui-se que nos exercícios de 2007 a 2010 referido imóvel, com* ***área total de 2.743,39 has,*** *pertencia aos condôminos Isméria dos Santos Junqueira (20,59%) e Electa dos Santos Junqueira Filha (79,41%) e que as áreas de* ***253,37 e 404,61 has,*** *recebidas em doação pela interessada somente vieram a constituir-se em unidades distintas, passíveis de inscrição no Cadastro de Imóveis Rurais (Cafir), após o registro do desmembramento do mesmo, ocorrido em* ***13/04/2016*** *(fls. 116 a 139).*

A decisão foi mantida pela DRJ, que ratificou o não reconhecimento o direito creditório da contribuinte, considerando o fato gerador do ITR como ocorrido em 01/01/2007, sendo que o imóvel em comento só fora desmembrado em 13/04/2016, como se vê:

> *No caso, o fato gerador do ITR ocorreu em **01.01.2007**, para o imóvel de NIRF nº **2.199.031-01**, objeto do crédito pleiteado na DCOMP, conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 9.393/1996, surgindo nessa data a obrigação tributária principal, que tem como objeto o pagamento do tributo, nos termos do dispositivo legal anteriormente transcrito.*
>
> *(...)*
>
> *Isso porque, na data da ocorrência do fato gerador, em questão, o proprietário do imóvel era o condomínio formado pelas Senhoras Isméria dos Santos Junqueira e Electa dos Santos Junqueira Filha, representado por seus Espólios, posto que falecidas, respectivamente, em **17.05.2003** e **04.04.2005**.*
>
> *(...)*
>
> *O imóvel somente foi desmembrado em 6 (seis) glebas distintas, em **13.04.2016**, quando o imóvel de NIRF nº **2.199.031-01**, passou a ter a área de **7,1 ha**, ainda, de propriedade das Senhoras Isméria dos Santos Junqueira e Electa dos Santos Junqueira Filha e as demais glebas aos sucessores de Isméria dos Santos Junqueira. Dentre essas seis glebas, duas passaram a pertencer ao requerente, uma com área de **253,3 ha** (NIRF nº **8.011.386-9**) outra de **404,6 ha** (NIRF nº **8.011.392-3**), e são objeto dos débitos, de **2007** a **2010**, relativos a multas por atraso na entrega das DITR, da DCOMP.*

Para entrar no objeto da lide necessária se faz análise se, em 01/01/2007, data do fato gerador do ITR (artigo 1º, da Lei nº 9.393/96), o imóvel estava devidamente dividido e individualizado ou se tratava-se de verdadeiro condomínio pro indiviso, sendo que, posteriores análises tributárias dependem da aferição das definições, conteúdos e alcance dos institutos, conceitos e formas do direito privado, como preleciona o artigo 110 do CTN:

> *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.*

Nelson Rosenvald e Cristiano Chaves de Farias ensinam (Curso de Direito Civil - Reais, edição 2012, editora Juspodium, pp. 681):

> *No condomínio tradicional, não há elisão ao princípio da exclusividade, eis que, pelo estado de indivisão do bem, cada um dos proprietários detém a fração ideal do todo. Há uma pluralidade de sujeitos (proprietários) em um dos pólos da relação jurídica. Isto é, como estas pessoas ainda não se localizaram materialmente por apenas possuírem cotas abstratas, tornam-se donos de cada parte e do todo ao mesmo*

tempo. Mesmo quando atue isoladamente, o condômino exercitará o domínio da integralidade e não apenas na proporção de sua fração.

É o que se extrai do artigo 1.314 do Código Civil de 2002, Lei nº 10.406/02:

Art. 1.314. Cada condômino pode usar da coisa conforme sua destinação, sobre ela exercer todos os direitos compatíveis com a indivisão, reivindicá-la de terceiro, defender a sua posse e alhear a respectiva parte ideal, ou gravá-la.

Parágrafo único. Nenhum dos condôminos pode alterar a destinação da coisa comum, nem dar posse, uso ou gozo dela a estranhos, sem o consenso dos outros.

Ainda, de acordo com os autores:

O condomínio, encarado no seu aspecto objetivo, em relação à coisa, chama-se indivisão, ou seja, é o estado em que se encontra uma coisa sobre a qual várias pessoas têm direitos concorrentes.

O condomínio, sob o aspecto subjetivo, em relação aos titulares do direito, denomina-se comunhão, ou seja, ocorre quando determinado direito pertence simultaneamente a várias pessoas.

Comunhão pro indiviso é a que perdura de fato e de direito, permanecendo a coisa em estado de indivisão perante os condôminos, porquanto estes ainda não se localizaram, cada qual, per se, na coisa.

Comunhão pro diviso só existe de direito, não de fato, pois cada condômino já se localiza numa parte certa e determinada da coisa. Exercem sobre a sua fração concreta todos os atos de proprietário singular, tal como se a gleba já fosse partilhada, com aprovação tácita e recíproca.

(...)

A coisa comum pode ser divisível ou indivisível. Se divisível, não havendo acordo - ou sendo incapaz um dos cotitulares -, qualquer condômino pode exigir sua divisão judicial, independentemente do tamanho de sua cota ou da posição dos demais proprietários, caso não tenham ele avençado que permaneça indivisa por tempo não superior a 05 (cinco) anos, passível de mais uma prorrogação por idêntico período (art. 1320, §1º, do CC)

> ***De fato, em determinado momento os condôminos podem entender que a permanência temporária da indivisão resultará em proveito econômico geral. Assim, estabelecida convencionalmente a indivisão - por intermédio de escritura pública no caso do art. 108 do CC -, o acordo prevalecerá não apenas entre as partes, como também perante a terceiros que venham adquirir a fração ideal de qualquer dos comunheiros. Ilustrativamente, seria aplicável se quatro pessoas fossem coproprietários de um terreno rural ou de terreno urbano não-edificado. Nesse exemplo, no caso de desfazimento do condomínio, o imóvel poderia ser fracionado junto ao cartório de imóveis, observados os limites mínimos, requisitos e formalidades legais, resultando em quatro partes iguais. Cada um dos antigos coproprietários seria o único titular de seu terreno (correspondente a 25% do original).*** *(grifos nossos)*

De acordo com o artigo 108 do CC/02 mencionado na citação retro:

> *Art. 108. Não dispondo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País.*

Desta forma, no caso de imóveis de valor superior a 30 (trinta) salários mínimos, a simples lavratura da escritura, sem que tenha sido levada a registro no respectivo cartório de registro de imóveis, produz efeitos apenas entre as partes. O registro é condição *sine qua non* para produção de efeitos erga omnes (contra todos), inclusive perante o Fisco.

Assim, a propriedade do bem imóvel se dá com o registro do título translativo no Registro de Imóveis, pela redação do artigo 1245 do CC/02:

> *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.*

Some-se a legislação civil, a Lei de Registros Públicos (Lei nº 6.015/73), no artigo 167, elenca todas as situações que necessitam de registro no Cartório de Imóveis.

Ainda, pelo artigo 123 do CTN, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias:

> *Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

Ademais, considerando que o contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (CTN artigo 31 e artigo 4º da Lei nº 9.393/96) e que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (artigo 124 do CTN), correta a interpretação dada pela DRJ, motivo pelo qual mantenho a decisão de piso pelos seguintes fundamentos:

> *A despeito de o requerente ter carreado aos autos a Escritura Pública de Doação, às fls. 43/60, de **24.03.2003**, na qual as Senhoras Isméria dos Santos Junqueira e Electa dos Santos Junqueira Filha figuram como doadoras da "nua propriedade de **uma parte do referido imóvel** aos donatários, que são filhos, neto e sobrinhos", como consta às fls. 45 e, também, no excerto da Escritura constante no Despacho Decisório de fls. 268, entre os quais figura como donatário o requerente, certo é que esse documento não é hábil para comprovar que o imóvel, na data do fato gerador em questão (1º.01.2007), havia sido desmembrado e que eventuais glebas desmembradas eram de propriedade dos donatários, incluindo o requerente, isso porque o condomínio formado pelas doadoras, representado pelos seus respectivos Espólios, não deixa de ser o proprietário do imóvel, não obstante entendimento contrário do requerente, enquanto não realizado o desmembramento do imóvel no Cartório de Registros de Imóveis.*
>
> *Saliente-se que a Escritura de Doação nada mais é que um contrato entre vivos, lavrado em ato no Cartório de Notas, uma formalização de negócio jurídico, que permite que se providencie a transferência do imóvel para o nome do donatário e, portanto, não tem o condão de efetuar a tradição do imóvel, posto que a tradição, no caso dos bens imóveis, é solene, consistindo na forma pela qual a pessoa adquire a propriedade da coisa, que só ocorre com o registro do título translativo no Registro de Imóveis, nos termos do art. 1.245 do Código Civil - Lei nº 10.406/2002.*
>
> *No caso, tal desmembramento somente ocorreu em **13.04.2016**, às fls. 139, como dito anteriormente, e só nessa data o imóvel de NIRF nº **2.199.031-01**, do qual se pretende o crédito na*

*DCOMP, passou a ter a área total de **7,1 ha**, mantida a propriedade, em condomínio, em nome das Senhoras Isméria dos Santos Junqueira e Electa dos Santos Junqueira Filha, doadoras das demais glebas desmembradas.*

Quanto a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o CTN prevê:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

Na mesma linha segue o Decreto nº 70.235/72:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Assim, só há qualquer exigência do crédito tributário findado o processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, conheço do Presente Recurso voluntário para, no mérito negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni