



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10670.721997/2013-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.192 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIVERSIDADE FEDERAL DE VICOSA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

FUNDAÇÕES PÚBLICAS. IMUNIDADE. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

É imune do ITR o imóvel rural pertencente à Fundação instituída e mantida pelo Poder Público, quando vinculado às finalidades essenciais da entidade, cabendo ao interessado na imunidade apresentar provas sobre a satisfação dessa condição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por voto de qualidade, dar-lhe parcial provimento, com o retorno dos autos ao colegiado recorrido para análise da questão atinente à área transferida. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal, Thiago Buschinelli Sorrentino e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que negavam provimento. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, , Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Auto de Infração para cobrança do ITR sobre imóvel rural de propriedade declarada como sendo da Universidade Federal de Viçosa/MG.

O relatório fiscal encontra-se no corpo do lançamento (NL N.º 06108/00030/2013) – fls. do Processo encontra às fls. 621/627.

Impugnado o lançamento às fls. 632/634, a DRJ em Brasília/DF julgou-o procedente (fls. 654/663).

Por sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção deu provimento ao recurso de fls. 674/675 por meio do acórdão 2402-007.043 – fls. 1282/1294.

Irresignada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 1296/1305, pugnando, ao final, pelo seu conhecimento e provimento para que seja reformado o acórdão recorrido, a fim de que seja restabelecido o lançamento.

Em **19/6/19** - às fls. 1308/1315 - foi dado seguimento ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria **“ônus da prova de que a entidade que se declarou imune não explorou a área rural de forma vinculada às suas finalidades essenciais, para fins de exigência do ITR”**.

Intimado do acórdão de julgamento do Recurso Voluntário, bem como do recurso da Fazenda e do despacho que lhe dera seguimento em 4/12/19 (fl. 1319), não constam dos autos contrarrazões apresentadas.

É o relatório.

Voto

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 27/3/19 para ciência do acórdão de recurso voluntário – fl. 1295 – e recurso apresentado em 7/5/19 – fl. 1305). Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“ônus da prova de que a entidade que se declarou imune não explorou a área rural de forma vinculada às suas finalidades essenciais, para fins de exigência do ITR”**.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação desta CSRF;

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2008

FUNDAÇÕES PÚBLICAS. IMUNIDADE. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

É imune do ITR o imóvel rural pertencente à Fundação instituída e mantida pelo Poder Público, quando vinculado às finalidades essenciais da entidade, cabendo à fiscalização apresentar provas sobre eventual desvio de finalidade.

A decisão foi no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Maurício Nogueira Righetti e Denny Medeiros da Silveira, que votaram por dar provimento parcial ao recurso voluntário para que fosse excluída apenas a área de 39.593,43 ha, cuja transferência de propriedade foi comprovada com os documentos carreados aos autos.

Como noticiado acima, o lançamento teve por objetivo a cobrança do ITR sobre imóvel rural de propriedade declarada como sendo da Universidade Federal de Viçosa/MG.

Em seu recurso, após indicar o acórdão **302-38.478** como indicativo da divergência jurisprudencial, sustentou a União que não seria dever do Fisco provar a irregularidade do contribuinte para que fosse afastado o benefício fiscal. Pelo contrário, caberia ao contribuinte, enquanto interessado, comprovar sua regularidade fiscal para, somente assim, fazer jus ao incentivo.

Assevera ainda, que no presente caso a autoridade fiscal intimou a contribuinte a comprovar a utilização do imóvel rural de forma vinculada às suas finalidades essenciais, contudo, o contribuinte quedou-se inerte, trazendo apenas alegações desprovidas de provas.

Por fim, **antes de pugnar pelo restabelecimento do lançamento**, registrou que se, por algum viés, se entender pelo provimento do pleito do contribuinte, que seja tão somente no montante da área comprovadamente transferida de 39.493,43 ha, nos termos do referido Termo de Encerramento de Diligência Fiscal.

Isto por que, decidiu o recorrido, no essencial, que:

No caso em análise, verifica-se que a Universidade Federal de Viçosa se trata de fundação pública instituída pelo Decreto-Lei nº 570/1969 c/c o Decreto nº 64.825/69, *in verbis*:

[..]

Como se vê, por expressa disposição legal e estatutária, os bens e direitos da UFV serão utilizados ou aplicados na consecução de seus objetivos, quais sejam: I – ministrar, desenvolver e aperfeiçoar a educação superior, visando à formação e ao aperfeiçoamento de profissionais de nível universitário; II – estimular, promover e executar pesquisa científica; III – promover o desenvolvimento das ciências, letras e artes; e IV – estender à comunidade, sob forma de cursos e serviços especiais, as atividades do ensino, e os resultados da pesquisa.

Dessa forma, não se poderia exigir da contribuinte produzir prova negativa, qual seja, incumbindo à fiscalização, neste caso, indicar e comprovar o desvio de finalidade por parte da entidade para poder promover o lançamento desconsiderando sua condição de imune, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Consoante se positiva dos autos, apresenta-se incontroverso a imunidade da entidade recorrente, estendendo-se, portanto, ao imóvel objeto da autuação, sobretudo em razão da fiscalização não ter comprovado o desvio de finalidade tendente a rechaçar o pleito da contribuinte.

[...]

Ante o exposto, impõe-se restabelecer a ordem legal no sentido de afastar a exigência fiscal tendo em vista que a autoridade fazendária não logrou comprovar a inobservância dos requisitos da imunidade da contribuinte em relação ao imóvel em comento, devendo ser retificado o *decisum* recorrido nos termos encimados.

De sua vez, a ementa do paradigmático, por si só, revela a divergência jurisprudencial; Confira-se:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1995

Ementa:

A imunidade para os templos de qualquer culto e instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, relativamente ao ITR sobre os imóveis rurais dessas entidades, é condicionada, **daí ser necessário às entidades de que trata o art.**

150, inciso VI, alíneas b e c, provarem o uso dos imóveis em perfeita consonância com as finalidades essenciais das aludidas entidades.

Posto desta forma, conheço do recurso e já passo-lhe ao exame do mérito.

Quanto ao mérito, em discussão o disposto no § 2º do inciso VI do artigo 150 da Constituição da República. *Verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

[...]

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

[...]

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, **vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.**

Não há dúvida que se trata de imunidade condicionada, diferentemente daquela atinente ao patrimônio, renda e serviços dos próprios entes federados.

Nesse sentido, a prova da satisfação da condição é ônus de quem a aproveita, que, no caso, é da Fundação Pública – Universidade Federal de Viçosa.

E que não se diga que assim exigindo, seria o mesmo que exigir a produção de prova negativo. Longe disso !

Como assentou o recorrido, “*por expressa disposição legal e estatutária, os bens e direitos da UFV serão utilizados ou aplicados na consecução de seus objetivos, quais sejam: I – ministrar, desenvolver e aperfeiçoar a educação superior, visando à formação e ao aperfeiçoamento de profissionais de nível universitário; II – estimular, promover e executar pesquisa científica; III – promover o desenvolvimento das ciências, letras e artes; e IV – estender à comunidade, sob forma de cursos e serviços especiais, as atividades do ensino, e os resultados da pesquisa.*”

Sendo bem definidas as atividades da atuada, a comprovação de que o imóvel era a elas destinado não me parece algo que extrapolasse os limites da razoabilidade. Como, por exemplo, a comprovação de que o imóvel sediava um laboratório de pesquisa ou que seria utilizado para o plantio de determinada espécie em desenvolvimento, e por aí vai.

Registro que o tema já foi enfrentado por esta turma (*acórdão 9202-007.247, de 27/9/18*), em uma outra composição, ocasião em que restou assentado que o ônus da prova recai sobre o contribuinte quanto à comprovação de que o imóvel rural encontra-se vinculado às suas finalidades essenciais.

Uma vez não havendo essa comprovação por parte da atuada, tampouco contrarrazões ao Resp da União, que pleiteia o **restabelecimento do lançamento**, tenho que o seu provimento, ao menos parcial, é medida que se impõe.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE parcial provimento, com o retorno dos autos ao colegiado recorrido para análise da questão atinente à área transferida.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Declaração de Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Peço vênia ao em. Relator e aos em. pares para apresentar respeitosa divergência.

A imunidade tributária dos imóveis das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, está prevista na Carta Constitucional, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...) VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; (...)

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. (...)

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Assim, para que faça jus à imunidade, a utilização do imóvel deve estar relacionada com as finalidades essenciais da entidade. Nesta toada, a Súmula CARF nº 70 dispõe que “[é] imune ao ITR o imóvel pertencente às entidades indicadas no artigo 150, VI, c, da Constituição, que se encontra arrendado, desde que a receita assim obtida seja aplicada nas atividades essenciais da entidade.”

Ocorre, que, conforme entendimento do exc. Supremo Tribunal Federal, há muito, tem o entendimento de que o afastamento da imunidade tributária só poderia ocorrer mediante a constituição de prova em contrário produzida pela administração tributária, visto que

as entidades imunes gozam da presunção de que seu patrimônio, renda e serviços são destinados às suas finalidades essenciais. Confira-se:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE EDUCACIONAL. INSTITUTO DE PESQUISAS ELDORADO. ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA ‘C’, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. VINCULAÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS COM AS FINALIDADES ESSENCIAIS. ARTIGO 150, §4º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NECESSIDADE DE REEXAME DE ELEMENTOS FÁTICO-PROBATÓRIOS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 279 DO STF. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. As entidades imunes gozam da presunção de que seu patrimônio, renda e serviços são destinados às suas finalidades essenciais, de modo que o afastamento da imunidade só pode ocorrer mediante a constituição de prova do desvio de finalidade, a cargo da administração tributária.

2. Para solucionar a controvérsia jurídica em questão e se chegar à conclusão esboçada pela parte recorrente, far-se-ia mister reexaminar as provas apresentadas durante o decorrer do feito, a fim de se analisar o preenchimento, ou não, pela ora agravada, (i) dos requisitos legais necessários para se gozar da imunidade prevista no art. 150, VI, alínea c, da CRFB/88, bem como (ii) se os serviços prestados pelo INSTITUTO DE PESQUISAS ELDORADO estariam abarcados por suas finalidades essenciais. Tal esforço é expressamente vedado em sede de recurso extraordinário, consoante o firmado na Súmula n.º 279/STF.

3. Agravo interno a que se nega provimento” (ARE 1.102.838-AgR/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma).

AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. IPTU. IMUNIDADE. ART. 150, VI, C, DA CF. ENTIDADE EDUCACIONAL OU DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CARACTERIZAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESTINAÇÃO DO PATRIMÔNIO, RENDA OU SERVIÇOS. RELAÇÃO COM AS FINALIDADES ESSENCIAIS DO ENTE IMUNE. ART. 150, § 4º, DA CF. ANÁLISE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. INCURSIONAMENTO NO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA Nº 279 DO STF. **PRESUNÇÃO DE DESTINAÇÃO DO PATRIMÔNIO, DA RENDA E DOS SERVIÇOS ÀS FINALIDADES ESSENCIAIS DAS ENTIDADES IMUNES. DEVER DO FISCO DE PROVAR EVENTUAL DESVIO DE FINALIDADE.** REITERADA REJEIÇÃO DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS PELA PARTE NAS SEDES RECURSAIS ANTERIORES. AGRAVO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICAÇÃO DA NOVA SUCUMBÊNCIA RECURSAL. ARTIGO 85, §§ 8º E 11, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO” (ARE 977.799-AgR/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma – grifei).

“AGRAVO INTERNO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS.

IPTU. COMPETE AO FISCO, MEDIANTE PROVA EM CONTRÁRIO, AFASTAR A PRESUNÇÃO DE QUE O IMÓVEL DA ENTIDADE RELIGIOSA É UTILIZADO PARA SUAS FINALIDADES INSTITUCIONAIS. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STF” (ARE 1.212.963-AgR/RS, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Primeira Turma).

SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMUNIDADE. ARTIGO 150, VI, C, CF. ITBI. CORTE DE COMPETÊNCIA. DESTINAÇÃO DO IMÓVEL ADQUIRIDO. PRESUNÇÃO QUE MILITA EM FAVOR DA ENTIDADE IMUNE. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

1. No caso do ITBI, a destinação do imóvel às finalidades essenciais da entidade deve ser pressuposta, sob pena de não haver imunidade para esse tributo.

2. Caso já tenha sido deferido o status de imune ao contribuinte, as presunções sobre o enquadramento originalmente conferido ao imóvel devem militar a seu favor. O afastamento dessa imunidade só pode ocorrer mediante a constituição de prova em contrário produzida pela administração tributária.

3. Agravo regimental não provido” (ARE 759.601-AgR-segundo/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma – grifei).

Calha a menção de outras decisões, todas proferidas pelo Guardião da Constituição: ARE n.º 985.156-AgR/RJ, ARE n.º 823.685/SP, RE n.º 385.091/DF, ARE n.º 758.289-AgR/RJ, AI n.º 746.263-AgR-ED/MG, ARE n.º 689.175-AgR/RS, ARE n.º 987.420/SP e ARE n.º 1.078.205/SP.

No mesmo sentido, este Conselho também já que, restando incontroverso o gozo da imunidade, sobre os ombros das autoridades fazendárias recai o ônus probatório de demonstrar o desvio de finalidade supostamente perpetrado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ATIVIDADES DESENVOLVIDAS NO IMÓVEL RURAL DESTINADAS AOS SEUS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS OU MESMO IMÓVEL VAGO. LANÇAMENTO. NECESSIDADE FISCALIZAÇÃO COMPROVAR A INOBSERVÂNCIA DOS PRESSUPOSTOS DO FAVOR FISCAL. NÃO OCORRÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO.

A utilização do imóvel rural para o desenvolvimento de atividades diversas, desde que seus frutos sejam totalmente revertidos aos objetivos institucionais da entidade beneficente de assistência social, não representa afronta ao artigo 150, inciso VI, alínea c, da Constituição Federal, ou aos princípios da livre concorrência e/ou isonomia, capaz de negar direito à fruição da imunidade contemplada naquele dispositivo constitucional, conforme precedentes do STF e STJ, traduzidos na Súmula n.º 724, **cabendo à fiscalização, se entender por bem, desconsiderar a condição de imune da contribuinte, comprovando a**

inobservância dos requisitos para tanto, sob pena de improcedência do lançamento, como aqui se vislumbra. (CARF. Acórdão n.º 2401-004.903, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Rayd Santana Ferreira, sessão de 08/06/2017, sublinhas deste voto)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Ano-calendário: 1997

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL ITR. IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ATIVIDADES DESENVOLVIDAS NO IMÓVEL RURAL DESTINADAS AOS SEUS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS OU MESMO IMÓVEL VAGO. LANÇAMENTO. NECESSIDADE FISCALIZAÇÃO COMPROVAR A INOBSERVÂNCIA DOS PRESSUPOSTOS DO FAVOR FISCAL. NÃO OCORRÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO.

A utilização do imóvel rural para o desenvolvimento de atividades diversas, desde que seus frutos sejam totalmente revertidos aos objetivos institucionais da entidade beneficente de assistência social, não representa afronta ao artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, ou aos princípios da livre concorrência e/ou isonomia, capaz de negar direito à fruição da imunidade contemplada naquele dispositivo constitucional, conforme precedentes do STF e STJ, traduzidos na Súmula n.º 724, **cabendo à fiscalização, se entender por bem, desconsiderar a condição de imune da contribuinte, comprovando a inobservância dos requisitos para tanto, sob pena de improcedência do lançamento, como aqui se vislumbra.** (CARF. Acórdão n.º 2402-008.006, 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Rel. Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, julgado em 17/01/2020, sublinhas deste voto)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE ASSINATURA DO AUDITOR FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Improcede a alegação de nulidade do auto de infração em razão de ausência de assinatura do auditor fiscal responsável mas que devidamente identificado.

ITR. TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. IMUNIDADE.

Conforme precedentes do STF e STJ, traduzidos na Súmula n.º 724, cabe à fiscalização, se entender por bem, desconsiderar a condição de imune da contribuinte, comprovando a inobservância dos requisitos para tanto, sob pena de improcedência do lançamento. (CARF. Acórdão n.º 2402.008.193, 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Rel. Gregório Rechmann Junior, sessão de 03/03/2020, sublinhas deste voto)

No caso em espeque, acresço, apenas para robustecer o afastamento da exigência, a ocorrência de confusão entre credor e devedor. Isso porque, como bem notado no acórdão recorrido, estar-se diante uma fundação instituída e mantida pelo Poder Público.

Apenas à guisa de exemplo, menciono ter o col. Superior Tribunal de Justiça o editado, à época em que não detinha a Defensoria Pública orçamento e autonomia própria para gerí-lo, o verbete sumular de nº 421, no sentido de que "[o]s honorários advocatícios não são [à ela] devidos (...) quando ela atua contra a pessoa jurídica de direito público à qual pertença."

Ante o exposto, renovadas as vênias, conheço do recurso especial fazendário e nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira