



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720198/2009-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.218 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente ELVIRA CAROZZANI DE LORENZO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ITR. SUJEITO PASSIVO DO IMPOSTO. CESSÃO DE USUFRUTO. COMPROVAÇÃO.

Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título na data do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento, anulando-se o lançamento, por vício material, em razão de ilegitimidade passiva, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem, Honório Albuquerque de Brito, Francisco Ibiapino Luz, e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a ilegitimidade passiva.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (Suplente Convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini. Ausente o Conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 03-31.487 da 1ª Turma da DRJ/BSA (fls. 141 a 149), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído pela Notificação de Lançamento nº 06101/00078/2009, no valor total de R\$ 136.122,44, correspondente ao lançamento do ITR, Exercício 2006, acrescido da multa

proporcional (75%) e dos juros de mora, incidente sobre o imóvel “Fazenda Maquiné de Cima” (NIRF 0.641.218-1), com 957,3 ha, no município de Santa Bárbara - MG.

A autoridade fiscal glosou integralmente a área declarada de preservação permanente (919,9 ha) e desconsiderou o VTN declarado R\$ 84.082,00, arbitrando-o em R\$ 1.427.468,32 (R\$ 1.491,14/ha), com base no SIPT (fl. 10), tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 66.982,80.

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. Receita-DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO A PAGAR - SUPLEMENTAR	7051	66.982,80
JUROS DE MORA		18.902,54
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		50.237,10
Valor do Crédito Tributário Apurado		136.122,44

A DRJ julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

DO SUJEITO PASSIVO DO IMPOSTO.

São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Deverá ser mantida a glosa integral da área de preservação permanente informada na DITR/2006, efetuada pela autoridade autuante, por não ter sido comprovada a protocolização tempestiva do novo ADA (com natureza de retificador) no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA – VTN

Deverá ser mantido o VTN arbitrado pela autoridade fiscal para o ITR/2006 com base no SIPT, por falta de documento hábil para comprovar o valor declarado e as peculiaridades do imóvel, que o justificassem.

Lançamento Procedente

A contribuinte foi cientificada da decisão em 14/08/2009 (fl. 153) e apresentou Recurso Voluntário em 11/09/2009 (fls. 155 a 169) sustentando: a) preliminarmente, ilegitimidade passiva; no mérito, b) indevida desconsideração da área de reserva legal e de preservação; c) incorreção quanto ao valor total do imóvel e valor da terra nua arbitrados e; d) necessidade de realização de perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminarmente - Da sujeição passiva.

A recorrente aduz ilegitimidade passiva porque cedeu seu direito de usufruto a título oneroso em 14 de março de 2005 e o tributo em exigência, relativo ao exercício 2006, tem como fato gerador o dia 1º/01/2006.

O aresto combatido rejeitou a alegação de ilegitimidade passiva com fundamento na Certidão do Cartório de Registro de Imóveis, datada de 17 de setembro de 2008 (fls. 22 a 24), que apresenta a recorrente como usufrutuária vitalícia do imóvel em questão e o seus três herdeiros como nu-proprietários.

Para fins de contextualização, colaciono trecho do relato feito pela recorrente, atualmente com 96 anos, quanto aos fatos que envolvem o imóvel (fl. 17):

Vitória, 08 de novembro de 2008

A Receita Federal

Assunto: Termo de Notificação Fiscal nº 06101/00056/200 - ITR
Contribuinte: Elvira Carozzani De Lorenzo // CPF: 514.253.196-53
Propriedade I: Fazenda Maquine de Cima // NIRF: 0.641.218-1



Prezado (a) Senhor (a),

Venho através desta carta, informar que em 1974 me falecido esposo, Angelo De Lorenzo, comprou a referida propriedade, e posteriormente repassado legalmente a mesma para dois dos nossos filhos, com cláusula de usufruto, em 1978 foi doado parte para a nossa filha mais nova. Meu esposo como um bom italiano sempre manteve os bens da família em sistema patriarcal, sendo assim, apesar de ser usufrutuária, os documentos e os assuntos desta Fazenda eram sempre tratados por ele. Com a nossa separação, esta fazenda foi palco de desavenças e discórdias, até que em 2002 com o falecimento, do Angelo, foi decidido pela família que não teríamos como assumir as responsabilidades desta propriedade, inclusive quanto aos processos judiciais de posseiros e de usuração do imóvel, com isto somente nos optou a venda do imóvel no preço encontrado. Em 02 de março de 2005 foi efetivada a venda, seguindo o *Instrumento Particular de promessa de compra e venda de imóvel rural e outras ameaças* (em anexo) e entregue os originais dos documentos da propriedade que encontramos junto aos pertences do já falecido. Conforme cláusulas específicas deste contrato ficou a encargo do adquirente a atribuição de regularização junto aos órgãos públicos.

Da análise do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel Rural e outras avenças (fls. 25 a 33) mencionado pela recorrente no relato acima, verifico que o imóvel em questão foi vendido pelos herdeiros (na condição de proprietários e possuidores do imóvel) para a empresa Maquiné de Cima Agropastorial Ltda., em 1º de março de 2005, cujo quadro de sócios e administradores segue abaixo:

Consulta Quadro de Sócios e Administradores - QSA

CNPJ:	07.211.103/0001-40
NOME EMPRESARIAL:	MAQUINE DE CIMA AGROPASTORIL LTDA
CAPITAL SOCIAL:	R\$1.000,00 (Hum mil reais)

O Quadro de Sócios e Administradores(QSA) constante da base de dados do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) é o seguinte:

Nome/Nome Empresarial:	ROBERTA LYNN CAROTHERS
Qualificação:	22-Sócio

Nome/Nome Empresarial:	ANTHONY MICHAEL JOHAN SWERUS
Qualificação:	49-Sócio-Administrador

Para informações relativas à participação no QSA, acessar o e-CAC com certificado digital ou comparecer a uma unidade da RFB.

Emitido no dia 16/05/2020 às 09:45 (data e hora de Brasília).

A recorrente, Sra. Elvira, figurou neste contrato de compra e venda na condição de usufrutuária do imóvel, ocasião em que renunciou ao direito de usufruto, nos termos do art. 1.410, I, do Código Civil¹.

É o que consta na Cláusula Nona do citado contrato (fl. 31):

CLÁUSULA NONA: Renúncia do Usufruto

A **INTERVENIENTE ANUENTE**, na condição de **USUFRUTUÁRIA** do imóvel, aprova a presente promessa de compra e venda, renunciando ao direito de **USUFRUTO**, na forma do art. 1.410, inciso I, do Código Civil.

Parágrafo Primeiro: Considerando que a **INTERVENIENTE ANUENTE** nasceu em 25 de junho de 1924, tendo mais de 80 (oitenta) anos, os **PROMITENTES VENDEDORES** apresentam como parte integrante deste documento o parecer do médico psiquiatra Dr. Sandoval Castro Filho, com registro no CRM-MG nº 6969, atestando que a **INTERVENIENTE ANUENTE** goza de plena capacidade intelectual e está em pleno uso de suas faculdades psíquicas.

Parágrafo Segundo: A **INTERVENIENTE ANUENTE** deverá apresentar a guia quitada do ITBI pela renúncia do usufruto, no prazo máximo de 30 (trinta dias) após a assinatura do presente instrumento.

De acordo com a Cláusula Quinta, a empresa compradora do imóvel ficou com a responsabilidade exclusiva de registrar o contrato no Cartório de Registro (fl. 28):

¹ Art. 1.410. O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no Cartório de Registro de Imóveis:
I - pela renúncia ou morte do usufrutuário;

CLÁUSULA QUINTA: Das Despesas com Escrituras e Registros

As despesas decorrentes da outorga da escritura pública de alienação do imóvel, tais como emolumentos cartorários, ITBI e afins, bem como o seu registro junto ao Cartório de Registro competente, serão de exclusiva responsabilidade da **PROMITENTE COMPRADORA**.

Em 2 de março de 2005, a empresa compradora emitiu Recibo (fl. 37) declarando o recebimento dos documentos listados na Cláusula Quinta do contrato acima, quais sejam: guias de quitação do ITR dos últimos 5 anos, último Certificado de Cadastro de Imóvel (1998/1999), certidões de casamento e de óbito do Sr. Ângelo, averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta junto ao IEF, Ato Declaratório Ambiental – ADA e a última guia de recolhimento da Contribuição Sindical Rural.

A Guia do ITCD mencionada no parágrafo segundo está anexada às fls. 83 a 87.

Parágrafo Primeiro: Os **PROMITENTES VENDEDORES** apresentam, neste ato, sob protocolo, os seguintes documentos necessários à escrituração e registro do imóvel: guias de quitação do ITR – Imposto Territorial Rural dos 5 (cinco) últimos exercícios; e último CCIR – Certificado de Cadastro de Imóvel Rural (1998/1999); certidões de casamento com indicação do regime de bens; certidão de óbito do Sr. Angelo De Lorenzo; averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta junto ao IEF; Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA; e última guia de recolhimento da Contribuição Sindical Rural.

Parágrafo Segundo: OS **PROMITENTES VENDEDORES** deverão apresentar o comprovante de quitação do ITCD pela baixa do usufruto do Sr. Ângelo De Lorenzo, no prazo máximo de 30 (trinta dias) após a assinatura do presente instrumento.

Parágrafo Terceiro: OS **PROMITENTES VENDEDORES**, mediante procuração por instrumento público, constituirão, como procurador, o Sr. **Marcio Eurico de Mirando Lopes**, brasileiro, solteiro, residente e domiciliado na cidade de Contagem, na Rua Rio Poti, nº 528-A, Novo Riacho, inscrito no CPF/MF sob o nº 680.829.596-49 e portador da Carteira de Identidade nº M-7.609.614-SSP/MG, a quem conferem plenos poderes para assinar todos os documentos necessários ao pleno e exclusivo cumprimento deste contrato e outorgar a escritura pública de transferência do imóvel, objeto deste contrato, em favor da **PROMITENTE COMPRADORA**.

Seguindo, em 14 de março de 2005, foi celebrado Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel Rural e outras avenças (fls. 34 a 36), onde a recorrente cede o direito do usufruto, por título oneroso, em favor da Maquiné de Cima Agropastoril Ltda.

A recorrente informou em sua DIRPF 2005/2006 a venda do imóvel em referência, conforme documentos anexados às fls. 92 a 130. Veja-se (fls. 104 e 114):

DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

(Valores em Reais)

CÓDIGO	DISCRIMINAÇÃO	SITUAÇÃO EM	
		31/12/2004	31/12/2005
14	Nu-proprietário de 1/3 da Faz. Maquiné de Cima, em comum com seus irmãos Giuseppe Vincenzo - CPF 255.706.846-20 e Mariângela - CPF 676.939.896-68, Santa Bárbara/MG, ordens/livros/anos: 22.274/3-AE/1974 e 1.829/2-D/1978, sendo usufrutuária a mãe. Vendida para Maquiné de Cima Agropastoril Ltda - CNPJ 07.211.103/0001-40, em 01/03/2005, no valor total de R\$ 500.000,00, sendo repartido R\$100mil entre cada irmão e doado R\$100mil à mãe Elvira (CPF 514.253.196-53) e R\$100mil ao Espólio do pai (CPF 001.841.016-20). BRASIL	163.280,00	0,00
61	SALDO BANCÁRIO EM CONTA CORRENTE - BANCO DO BRASIL - CNPJ: 00.000.000/2169-50 - Agência: 3042-5 GUTIERREZ / MG - Conta: 21697-6 BRASIL	1.169,08	1.179,61
72	BB RENDA FIXA 10MIL - BANCO DO BRASIL - CNPJ: 00.756.851/0001-69 BRASIL	10.053,64	0,00

E fl. 114:

DF CARF MF

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL

DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA

EXERCÍCIO 2006

Ano-Calendário 2005

(Valores em Reais)

CÓDIGO	DISCRIMINAÇÃO	SITUAÇÃO EM	31/12/2004	31/12/2005
01	Apt.º 1002 é parte do terraço do Ed. Barcellos rua Coronel Mênjardim nº165, Centro, Vitória/ES, adquirido em 10/04/2005 de Henrique Gaquinto Herkenhoff CPF 009.751.777-10, Reg. Geral Imóveis 1ª Zona no L.º Q. sob nº 51303 em 02/05/2005 referente nº 11820 - RNº 06 Lº 2AP, no valor de R\$ 95.000,00. Benfeitorias com reforma banheiro, área de serviço, instalação hidráulica e elétrica, pintura e recuperação do piso de taco, no valor de R\$ 9.393,18. BRASIL		163.280,00	0,00
14	Nu-proprietária de 1/3 da Faz. Maquiné de Cima, em comum com irmãos Giuseppe Vincenzo - CPF 255.706.846-20 e Giorgio De Lorenzo - CPF 300.261.486-68, Santa Bárbara/MG, ordens/livros/anos 22.274/3-AE/1974 e 1.829/2-D/1978, usufrutuária a mãe. Vendida para Maquiné de Cima Agropastoril Ltda - CNPJ 07.211.103/0001-40, em 01/03/2005, no valor total de R\$ 500.000,00, sendo repartido R\$100mil entre cada irmão, doado R\$100mil à mãe Elvira (CPF 514.253.196-53) e R\$100mil ao Espólio do pai (CPF 001.841.016-20). BRASIL		163.280,00	0,00

Nos termos do art. 146, III, alínea "a", da Constituição Federal (CF)², exige-se que lei complementar de caráter nacional defina o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte do imposto.

No atendimento do comando constitucional, dispondo sobre o aspecto material da incidência do ITR, o Código Tributário Nacional em seus arts. 29 a 31 define que o ITR tem por fato gerador a propriedade, o domínio útil, ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município; por base de cálculo o seu valor fundiário e como contribuinte o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título.

Os contribuintes do ITR estão elencados no art. 31 do CTN:

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

² Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

A Lei Federal nº 9.393/96, em atendimento ao comando disciplinado pelo CTN, delimita os contornos do fato gerador, do contribuinte e da base de cálculo do referido imposto. Em seu art. 4º dispõe que *o contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título*.

Da legislação de regência, verifica-se que a responsabilidade pelo pagamento do tributo é tanto do proprietário, como daquele que detém o domínio útil ou a posse do imóvel.

A controvérsia cinge-se em saber se a recorrente, em 1º/01/2006, detinha a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel objeto do lançamento contestado e, assim, pode ser considerada contribuinte do ITR, Exercício 2006.

Passo, então, à análise do usufruto como instituto jurídico.

O usufruto é espécie de direito real, conforme rol taxativo do art. 1.225 do Código Civil³.

Conforme explica Flávio Tartuce (2016, p. 1.113), o usufruto é o direito real de gozo ou fruição por excelência. O usufrutuário tem os atributos de usar (ou utilizar) e fruir (ou gozar) a coisa, sendo esses “os atributos diretos, que formam o domínio útil”.

Nos termos do art. 1.393 do Código Civil, o usufruto não pode ser transferido por alienação, mas o seu exercício pode ser cedido a título gratuito ou oneroso. Veja-se:

Art. 1.393. Não se pode transferir o usufruto por alienação; mas o seu exercício pode ceder-se por título gratuito ou oneroso.

Além disso, extingue-se o usufruto, pela renúncia ou morte do usufrutuário, cancelando-se o registro no Cartório de Registro de Imóveis, nos termos do art. 1.410, I, do Código Civil.

Ao ceder o exercício do usufruto, a recorrente perdeu os atributos de usar e fruir e gozar, de modo que **não possuía mais o domínio útil** do imóvel.

A DRJ concluiu que os documentos particulares acostados aos autos “não têm o condão de oficializar a transferência dos direitos do imóvel, que deve ser efetuada por meio de escritura pública, registrada no Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos da Lei nº 6.015/1973 (Lei de Registros Públicos)” (fl. 174).

Hugo de Brito Machado leciona que o ITR pode ser cobrado daquele que está na posse do imóvel, ainda que a transferência ainda não tenha sido registrada na matrícula do imóvel:

Aliás, mesmo que o proprietário seja conhecido, vale dizer, mesmo existindo registro do imóvel no cartório competente, pode ocorrer que a posse tenha sido transferida a outra pessoa mediante contrato de promessa de compra e venda ou escritura pública ainda não levada a registro no Cartório de Imóveis. Neste caso pode ser considerado fato gerador a posse, e feito o lançamento correspondente em nome do titular da posse⁴.

Assim, a responsabilidade tributária prevista no art. 130 do CTN (responsabilidade por transferência) alcança os créditos já constituídos, os que estão em curso de

³ Art. 1.225. São direitos reais:
(...)

IV - o usufruto;

⁴ Curso de direito tributário, 2009, p. 344-345.

constituição à época da sucessão e os que forem posteriormente constituídos, desde que relativos a obrigações tributárias **surgidas até a data da sucessão**, o que não é o caso dos autos.

No presente caso, nos termos do art. 1.393 do Código Civil, a cessão por título oneroso do exercício do usufruto sobre o imóvel denominado *Fazenda Maquiné de Cima*, restou devidamente comprovada pelo acervo probatório dos autos.

Ademais, a recorrente já tinha informado em sua DIRPF 2005/2006 a venda do imóvel em referência, conforme documentos anexados às fls. 92 a 130, quando o crédito tributário foi constituído em 16/02/2009 (fl. 133).

Os documentos colacionados não deixam dúvidas quanto à transmissão da propriedade do imóvel, antes do exercício a que se refere o lançamento atacado.

O processo administrativo fiscal tem como finalidade precípua permitir a tributação que esteja de acordo com o ordenamento jurídico e a assegurar os direitos fundamentais dos cidadãos.

Além disso, é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário, uma vez que o lançamento não pode prevalecer pelo fato do sujeito passivo nele indicado não mais se revestir da qualidade de contribuinte do imposto.

Deixo de apreciar as demais matérias que restaram prejudicadas diante do reconhecimento da ilegitimidade passiva.

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para cancelar o lançamento por ilegitimidade passiva da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira