



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724866/2011-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.649 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2020
Recorrente THOMAS ERIC DINIZ KENTISH E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 46.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Súmula CARF nº 46). A falta de resposta aos questionamentos feitos pelo contribuinte durante a fase investigatória do procedimento fiscal, informada pelo princípio inquisitorial, não importam em violação da garantia ao contraditório e à ampla defesa do sujeito passivo.

IMÓVEL INVADIDO. LEGITIMIDADE PASSIVA. DISPENSA DA PRODUÇÃO DE PROVAS. COMPROVAÇÃO DA PERDA DE TODOS OS DIREITOS DE PROPRIEDADE. NECESSIDADE.

Somente é inexigível, do proprietário do imóvel rural, o ITR incidente sobre o imóvel, quando efetivamente comprovado, através de documentação hábil e idônea, a perda da capacidade de exercer todos os direitos inerentes a propriedade (usar, gozar e dispor). Nesse sentido, quando não comprovada a perda desses direitos, continua o proprietário do imóvel obrigado a apresentar a documentação que comprove a existência das áreas ambientais e o VTN declarado.

ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL. NÃO APRESENTAÇÃO DE PROVAS DA EXISTÊNCIA. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. NÃO RECONHECIMENTO DA ISENÇÃO.

A não incidência de ITR sobre as áreas de interesse ambiental depende da prova da existência dessas áreas, nos termos da legislação ambiental. No caso da área de reserva legal, é necessária a averbação na matrícula do imóvel à data do fato gerador.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA FORNECIDO PELA SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA.

Deve ser mantido o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), cujo levantamento foi realizado mediante a utilização dos VTN médios por aptidão agrícola, fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura, quando o contribuinte não comprova o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis.

MULTA. CONFISCO. SÚMULA CARF N. 2.

Não se toma conhecimento da alegação de caráter confiscatório da multa, eis que verificar a eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo. Observância da Súmula CARF nº 2.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos. Assim, o pedido de perícia não pode ser utilizado para reabrir, por via indireta, a ação fiscal, quando o ônus probatório de comprovar a existência de áreas ambientais e o valor de terra nua (VTN) declarado era do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto (relatora) e Matheus Soares Leite, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-008.649 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724866/2011-12

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. A exigência é referente ao ITR incidente sobre imóvel rural proveniente do trabalho de revisão da DITR onde o contribuinte, após regularmente intimado, não comprovou o Valor da Terra Nua, a área de Reserva Legal e a área de Preservação Permanente declarados na DITR.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto. Segundo a DRJ:

1. Para exclusão de áreas de interesse ambiental da tributação do ITR, dentre outras condições, está à apresentação tempestiva do ADA perante o IBAMA, bem como está averbado as áreas de reserva legal à margem da matrícula na data do fato gerador;
2. A alteração do valor utilizado no lançamento de ofício através da tabela SIPT - Sistema de Preços de Terras só ocorrerá nos casos em que o contribuinte apresente laudo técnico que cumpra os requisitos determinados pela ABNT NBR 14.653, ou outros elementos, dentre os quais avaliação judicial para os casos de áreas invadidas.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário onde, em síntese:

1. Informa que em outubro de 2000 teve sua propriedade invadida e por essa razão ficou impossibilitado de apresentar os documentos exigidos pela fiscalização;
2. Afirma que desde essa época ficou impedido de comparecer ao imóvel em função de graves ameaças;
3. Aduz que a jurisprudência do STJ é no sentido da não incidência de ITR na situação em que o proprietário não detém mais a posse do imóvel objeto de invasão, razão pela qual pleiteia pela insubsistência da exigência fiscal;
4. Contesta multa, juros, VTN, área de reserva legal, área de preservação permanente.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Trata o presente processo da exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2007, relativo ao imóvel denominado MONTANHA, tendo em vista que, após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a Área de Preservação Permanente, a Área de Reserva Legal e o Valor da Terra Nua declarados, sendo o VTN arbitrado com base nas informações do Sistema de Pregos de Terra - SIPT da RFB.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário através do qual traz todos os fatos relacionados à invasão de sua propriedade, desde 2000, e da impossibilidade de se apresentar os documentos exigidos pela fiscalização, por depender de vistorias *in loco*, o que se tornou impossível em face da ausência da posse do imóvel.

Cabe, inicialmente, no presente caso, uma análise mais detalhada dos fatos que envolveram o imóvel objeto de exigência do ITR, trazidos ao conhecimento da fiscalização durante o procedimento fiscal.

Pois bem. Durante o procedimento fiscalizatório e em resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado (fls. 20/21), o contribuinte informou (fls. 13/19) que é coproprietário do imóvel denominado Montanha, com área de 382,1 ha, no percentual 8,34%, e que até 2003, 25% do imóvel pertencia a Luísa Rosália Diniz Kentish, sua mãe.

Afirma que até o mês de setembro de 2000, o imóvel era administrado pela Senhora Luísa Rosália e seus filhos, porém, em outubro de 2000 o imóvel foi invadido, razão porque foi registrada uma ocorrência policial e, em razão das fortes ameaças, ajuizaram ação de reintegração de posse, Processo nº 0567.01.007.383-9, distribuída para a 1ª Vara de Sabará. Destaca ainda que o invasor ajuizou ação de usucapião, no entanto, por não atender aos requisitos da ação, o processo foi extinto, ingressando, assim com uma nova ação Processo nº 0567.01.011.800-6.

Diante dos fatos alegados, informa que seria impossível atender ao que foi requerido pelo Auditor Fiscal no Termo de Intimação Fiscal. Os documentos encontram-se acostados às fls. 78 e seguintes.

As razões recursais reforçam os argumentos apresentados e esclarecem que a liminar na ação de reintegração foi indeferida, mantendo o invasor na propriedade, razão porque os proprietários ficaram impedidos de comparecer ao imóvel, desde 2000, em função das graves ameaças sofridas, razão da absoluta impossibilidade de realizar vistorias, atualização de cadastros, elaboração de laudos técnicos, ou mesmo regularização de documentação de áreas isentas, como averbação da Área de Reserva Legal.

Esclarece que durante a invasão os posseiros cometeram crime ambiental e que em função da situação do imóvel, sempre teve que justificar perante os órgãos estatais de que não estava na posse do imóvel, tendo sido inclusive ajuizada ação criminal contra um posseiro, conforme documentos adunados aos autos.

Cita ainda decisão do Superior Tribunal de Justiça e doutrina acerca da não incidência do ITR na situação em que o proprietário não detém mais a posse do imóvel objeto de invasão, razão porque pleiteia pela insubsistência da exigência fiscal.

Pois bem.

O ato administrativo de lançamento deve se ater aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional que estabelece que “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.”.

Com efeito, o fato gerador e o contribuinte do ITR estão disciplinados nos artigos 1º e 4º, da Lei nº 9.363/1996, que assim estabelece:

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.

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

No mesmo sentido, prescreve o Código Tributário Nacional, senão vejamos:

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 de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

Art. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário.

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

Conforme se verifica da legislação de regência da matéria, o fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel rural. O contribuinte é o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título do imóvel rural, inclusive o usufrutuário. Ou seja, contribuinte é aquele que possui o *animus domini* em relação ao imóvel, capaz de justificar a tributação.

É cediço que o proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha. Sendo o possuidor, quem detém de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade.

Destarte, como a propriedade pressupõe o domínio, em que pese ser a propriedade um dos fatos geradores do ITR, essa propriedade não é plena quando o imóvel encontra-se invadido, pois o proprietário é tolhido das faculdades inerentes ao domínio sobre o imóvel.

No presente caso, embora o recorrente tenha apresentado, na condição de contribuinte, declaração para o imóvel rural, não tinha o domínio útil ou a posse das terras. Provavelmente, não deixou de fazer as Declarações de ITR, pois, reivindicava judicialmente a reintegração do imóvel, tanto que nunca negou ser o legítimo proprietário do imóvel invadido, entretanto, não poderia usufruir do imóvel em posse de outra família, que o exploravam.

O Boletim de Ocorrência, cuja denúncia foi feita pelo Sr. Thomas Eric, ora Recorrente, que dá notícia de desmate ilegal e reforça a invasão com uso do imóvel por quem detém a posse (fl.279).

Pelos elementos trazidos aos autos, constata-se que, não obstante o direito de propriedade, o Recorrente estava impedido de usar, gozar e dispor do imóvel em questão, pois sem a posse, na essência, os direitos inerentes à propriedade deixam de existir de maneira plena, até porque, encontra-se o imóvel sob impossibilidade de utilização econômica plena.

Os inúmeros documentos acostados aos autos, tanto com relação à reintegração de posse, como com relação ao processo de usucapião, indicam, de forma clara, que o Recorrente não detinha a posse do imóvel à época do fato gerador. As inúmeras peças judiciais, protocoladas em 2007 em diante, demonstram a inexistência da posse por parte do Recorrente. Na petição adunada aos autos de fls. 1411 a 1424, datada de 13 de março de 2007, o Sr. José Martins Pereira, que consta no Boletim de Ocorrência (fls. 78/80) no qual o Recorrente denuncia a invasão, informa que sempre esteve na posse do imóvel. Informações do processo de reintegração de posse emitidas pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (fls. 238 em diante), também demonstram movimentações no processo judicial à época do fato gerador e posteriormente.

A ação de reintegração de posse indica que é exatamente o imóvel Montanha que está sob questão, e o réu apresenta contestação à referida ação. Existe ainda ação de usucapião ajuizada pela pessoa que se apossou do imóvel. Ou seja, todos os elementos conduzem ao fato de que o Recorrente não detinha a posse do imóvel em questão, restando dessa forma esvaziado os atributos da propriedade.

Conforme já ressaltado, o imóvel foi invadido por uma família e essas pessoas, que lá se encontravam, litigavam judicialmente contra o proprietário do imóvel, razão porque, não era possível a realização de perícia, laudos e quaisquer outras avaliações dentro do imóvel invadido, por todo o contexto probatório adunado aos autos, inclusive Boletim de Ocorrência de fl. 279. Assim, entendo que ele estava desprovido da posse do imóvel, portanto, afasta-se a sujeição passiva do proprietário.

Registre-se que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que reforça o argumento do esvaziamento da propriedade ora colocado, firmou-se no sentido de que, nos casos em que se encontra consolidado em definitivo, o esvaziamento dos atributos da propriedade (gozo, uso e disposição do bem), decorrente de invasões irreversíveis ou desapropriação indireta, não incidem os tributos sobre eles incidentes, conforme decisões proferidas no Resp 1.144.982/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 15/10/2009 e Resp 963.499/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 14/12/2009, a seguir transcritas:

TRIBUTÁRIO. ITR. INCIDÊNCIA SOBRE IMÓVEL. INVASÃO DO MOVIMENTO "SEM TERRA". PERDA DO DOMÍNIO E DOS DIREITOS INERENTES À PROPRIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DA SUBSISTÊNCIA DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. Conforme salientado no acórdão recorrido, o Tribunal a quo, no exame da matéria fática e probatória constante nos autos, explicitou que a recorrida não se encontraria na posse dos bens de sua propriedade desde 1987.
2. Verifica-se que houve a efetiva violação ao dever constitucional do Estado em garantir a propriedade da impetrante, configurando-se uma grave omissão do seu dever de garantir a observância dos direitos fundamentais da Constituição.
3. **Ofende os princípios básicos da razoabilidade e da justiça o fato do Estado violar o direito de garantia de propriedade e, concomitantemente, exercer a sua prerrogativa de constituir ônus tributário sobre imóvel expropriado por particulares (proibição do *venire contra factum proprium*).**

4. A propriedade plena pressupõe o domínio, que se subdivide nos poderes de usar, gozar, dispor e reivindicar a coisa. Em que pese ser a propriedade um dos fatos geradores do ITR, essa propriedade não é plena quando o imóvel encontra-se invadido, pois o proprietário é tolhido das faculdades inerentes ao domínio sobre o imóvel.

5. Com a invasão do movimento "sem terra", o direito da recorrida ficou tolhido de praticamente todos seus elementos: não há mais posse, possibilidade de uso ou fruição do bem; conseqüentemente, não havendo a exploração do imóvel, não há, a partir dele, qualquer tipo de geração de renda ou de benefícios para a proprietária.

6. Ocorre que a função social da propriedade se caracteriza pelo fato do proprietário condicionar o uso e a exploração do imóvel não só de acordo com os seus interesses particulares e egoísticos, mas pressupõe o condicionamento do direito de propriedade à satisfação de objetivos para com a sociedade, tais como a obtenção de um grau de produtividade, o respeito ao meio ambiente, o pagamento de impostos etc.

7. Sobreleva nesse ponto, desde o advento da Emenda Constitucional n. 42/2003, o pagamento do ITR como questão inerente à função social da propriedade. O proprietário, por possuir o domínio sobre o imóvel, deve atender aos objetivos da função social da propriedade; por conseguinte, **se não há um efetivo exercício de domínio, não seria razoável exigir desse proprietário o cumprimento da sua função social, o que se inclui aí a exigência de pagamento dos impostos reais.**

8. Na peculiar situação dos autos, ao considerar-se a privação antecipada da posse e o esvaziamento dos elementos de propriedade sem o devido êxito do processo de desapropriação, **é inexigível o ITR diante do desaparecimento da base material do fato gerador e da violação dos referidos princípios da propriedade, da função social e da proporcionalidade.**

9. Recurso especial não provido.

(REsp 1144982/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/10/2009, DJe 15/10/2009).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ITR. IMÓVEL INVADIDO POR INTEGRANTES DE MOVIMENTO DE FAMÍLIAS SEM-TERRA. AÇÃO DECLARATÓRIA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. FATO GERADOR DO ITR. PROPRIEDADE. MEDIDA LIMINAR DE REINTEGRAÇÃO DE POSSE NÃO CUMPRIDA PELO ESTADO DO PARANÁ. INTERVENÇÃO FEDERAL ACOLHIDA PELO ÓRGÃO ESPECIAL DO TJPR. INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PERDA ANTECIPADA DA POSSE SEM O DEVIDO PROCESSO DE DESAPROPRIAÇÃO. ESVAZIAMENTO DOS ELEMENTOS DA PROPRIEDADE. DESAPARECIMENTO DA BASE MATERIAL DO FATO GERADOR. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA BOA-FÉ OBJETIVA.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico de que se aplica o prazo prescricional do Decreto 20.910/1932 para demanda declaratória que busca, na verdade, a desconstituição de lançamento tributário (caráter constitutivo negativo da demanda).

3. O Fato Gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil, ou a posse, consoante disposição do art. 29 do Código Tributário Nacional.

4. Sem a presença dos elementos objetivos e subjetivos que a lei, expressa ou implicitamente, exige ao qualificar a hipótese de incidência, não se constitui a relação jurídico-tributária.

5. A questão jurídica de fundo cinge-se à legitimidade passiva do proprietário de imóvel rural, invadido por 80 famílias de sem-terra, para responder pelo ITR.

6. Com a invasão, sobre cuja legitimidade não se faz qualquer juízo de valor, o direito de propriedade ficou desprovido de praticamente todos os elementos a ele inerentes: não há mais posse, nem possibilidade de uso ou fruição do bem.

7. Direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.

8. Por mais legítimas e humanitárias que sejam as razões do Poder Público para não cumprir, por 14 anos, decisão judicial que determinou a reintegração do imóvel ao legítimo proprietário, inclusive com pedido de Intervenção Federal deferido pelo TJPR, há de se convir que o mínimo que do Estado se espera é que reconheça que aquele que diante da omissão estatal e da dramaticidade dos conflitos agrários deste Brasil de grandes desigualdades sociais não tem mais direito algum não pode ser tributado por algo que só por ficção ainda é de seu domínio.

9. Ofende o Princípio da Razoabilidade, o Princípio da Boa-Fé Objetiva e o bom senso que o próprio Estado, omisso na salvaguarda de direito dos cidadãos, venha a utilizar a aparência desse mesmo direito, ou o resquício que dele restou, para cobrar tributos que pressupõem a sua incolumidade e existência nos planos jurídico (formal) e fático (material).

10. Irrelevante que a cobrança do tributo e a omissão estatal se encaixem em esferas diferentes da Administração Pública. União, Estados e Municípios, não obstante o perfil e personalidade próprios que lhes conferiu a Constituição de 1988, são parte de um todo maior, que é o Estado brasileiro. Ao final das contas, é este que responde pela garantia dos direitos individuais e sociais, bem como pela razoabilidade da conduta dos vários entes públicos em que se divide e organiza, aí se incluindo a autoridade tributária.

11. Na peculiar situação dos autos, considerando a privação antecipada da posse e o esvaziamento dos elementos da propriedade sem o devido processo de Desapropriação, é inexigível o ITR ante o desaparecimento da base material do fato gerador e a violação dos Princípios da Razoabilidade e da Boa-Fé Objetiva.

12. Recurso Especial parcialmente provido somente para reconhecer a aplicação da prescrição quinquenal.

(REsp 963.499/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2009, DJe 14/12/2009)

Conforme comprovado nos autos, as invasões ocorreram antes mesmo do exercício tributário em questão e persistiram nos anos seguintes. Assim, com a invasão, o direito de propriedade ficou desprovido de praticamente todos os elementos a ele inerentes, haja vista a inexistência de posse e a impossibilidade de uso ou fruição do bem.

Conforme bem assentou o Ministro Herman Benjamin no REsp 963.499, o “direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.”

Na prática, o Recorrente estava desprovido da possibilidade de uso ou fruição do bem imóvel. Isso porque a propriedade configurava tão somente uma formalidade legal, incapaz de geração de renda ou benefícios pela exploração do imóvel, para efeito de tributação pelo imposto.

Em caso similar, relativo à invasão de terras por indígenas ou promovidas pelo Movimento dos Sem Terras (MST), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu a Nota PGFN/CRJ nº 08/2018 nesse sentido:

ITR. Se o proprietário não detém o domínio ou a posse do imóvel, em razão de o imóvel rural de sua titularidade ter sido invadido, como ocorre nos casos das invasões promovidas pelo MST e por indígenas, fica impossibilitada a cobrança do ITR, já que, na hipótese, segundo o STJ, a propriedade seria somente formalidade legal.

Assim, tendo em vista a contrariedade ao art. 142 do CTN, pois ressaem descaracterizados os elementos essenciais ao lançamento, quais sejam, o próprio fato gerador contido na hipótese de incidência tributária, decorrentes da perda dos atributos da propriedade, o que reflete diretamente na sujeição passiva, cabe tornar improcedente o crédito tributário.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Redator Designado

Com o devido respeito ao entendimento adotado pela ilustre Conselheira Relatora, ousou divergir quanto ao mérito da lide.

Primeiramente cumpre observar que, no item 3.4.1. de seu recurso, o recorrente alega ter havido cerceamento de defesa e ilegalidade no lançamento, vez que protocolizou documentos contendo respostas aos termos de intimação, não obteve pronunciamento da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte.

No entanto, a fiscalização não está obrigada a se manifestar previamente ao lançamento. Trata-se de matéria com entendimento consolidado neste Conselho, conforme se depreende da Súmula CARF nº 46, com o seguinte enunciado:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Sujeição passiva – Possibilidade de apresentação dos documentos – Fato gerador do ITR

Quanto ao mérito, de fato tem-se admitido que, com base na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, em caso de invasões de terras não é possível considerar o titular do imóvel como sujeito passivo do ITR, eis que ausentes os poderes inerentes à propriedade (uso, fruição e disposição do bem). A propriedade seria somente uma formalidade legal.

O entendimento é inclusive objeto da Nota PGFN/CRJ/nº 08/2018, que sugere a inclusão do tema na lista de dispensa de contestação e recursos, com os seguintes termos:

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 haverá 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 nº1.567.625/RS, RESP nº 1.486.270/PR, RESP nº 1.346.328/PR, AgInt no REsp 1551595/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

No entanto, a mesma Nota alerta que

é importante 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.

Embora o recorrente não se insurja propriamente quanto à sujeição passiva do ITR, sua defesa gira em torno da impossibilidade de produção das provas necessárias à confirmação da existência das áreas ambientais e do VTN. Assim, dentro dos contornos da Nota PGFN acima, necessário verificar se o autuado comprova que não detinha quaisquer dos poderes de propriedade à data do fato gerador.

O recorrente afirma que o imóvel foi invadido em setembro de 2000 e que, desde então, está impossibilitado de nele comparecer, tendo inclusive sofrido ameaças de agressão.

Alega que protocolou, em 17/10/2000, junto ao Departamento Estadual de Operações Especiais/DEOESP da Secretaria de Estado da Segurança Pública de Minas Gerais, um “pedido de providências”, informando que o imóvel pertencente ao espólio de Mabel Kentish havia sido invadido. Em boletim de ocorrência datado de 30/11/2000, a autoridade policial registrou que

em atendimento à denúncia de desmate ilegal (...) Sendo a denúncia oferecida pelo Sr. Thomas Eric Diniz Kentish que segundo ele (...) os senhores José Martins e Reinaldo Feliciano haviam invadido parte da propriedade e efetivado desmatamento e plantio no local (...) constatamos que (...) no local houve o desmate de uma área de aproximada de 10 hectares de vegetação (...) em contato com os denunciados, os mesmos informaram (...) que já há muito tempo eles criam animais no local e que de fatos são os responsáveis que são responsáveis pelo desmate, **porém negam a autoria do incêndio**

e ainda disseram que é o denunciante que manda pessoas colocarem fogo no local para incriminá-los. Já que não temos certeza quanto a autoria do incêndio, não tomamos outra providência

Em 31/01/2001 é ajuizada por Luisa Maria Diniz Kentish Lopes (então proprietária do imóvel e genitora do autuado) ação de reintegração de posse, citando os fatos do boletim de ocorrência e solicitando a concessão de medida liminar. Entretanto, o pedido de liminar foi indeferido, vez que o Juiz da causa constatou contradições nos depoimentos das testemunhas arroladas pela autora, como se extrai dos seguintes trechos:

José Aniceto batista, ouvido as fls. 123/124 informou que por 17 anos residiu no imóvel objeto da ação por ordem da autora e de seu falecido marido; que se mudou dali para local próximo por volta de 1970; que continuou frequentando o local pelo menos uma vez por semana, até seis meses antes da audiência, porque “para o depoente ir até o local onde hoje reside tem obrigatoriamente que passar pelo imóvel objeto da ação; que o depoente parou de frequentar o imóvel por que o caminho que utilizava para entrar no imóvel foi fechado

Observo que o depoimento desta testemunha procede de uma contradição que o invalida. Com efeito, se para chegar ao lugar onde reside obrigatoriamente tem que passar pelo imóvel objeto da ação de modo que o frequentava de duas a três vezes por semana; **como continuou a chegar ao local onde reside desde quando o caminho de que se valia foi fechado?**

João Marquete, ouvido as fls. 125 disse que tomou conhecimento da invasão “por gente de ravena” através do sr Ernesto Toledo, responsável por uma mineração naquela região, tendo informado à autora o fato. Noticiou, mais: “que o depoente sabe que a testemunha Jose Aniceto já residiu no imóvel e até hoje mantém ali cabeças de gado; que atualmente o imóvel esta como arruinado... que José Aniceto, por manter gado ali vai sempre ao imóvel por conta da autora...”

Observo quanto a este depoimento que; **em primeiro lugar, a testemunha entrou em choque com as informações de José Aniceto** - este disse que frequentava o imóvel por ser passagem obrigatória para chegar ao local onde reside e NÃO porque mantivesse ali cabeças de gado com autorização ou por conta da autora -, em segundo lugar a testemunha, embora tivesse se referido a cercas, noticiou| que o imóvel se encontra em estado de ruína ou seja, abandonado; em terceiro lugar, a testemunha deu a entender que José Aniceto mantinha gado no imóvel e, em contra partida, seria encarregado de vigiar o imóvel - **e eu me pergunto, neste caso, porque José Aniceto não deu ele próprio a notícia da invasão a autora, nem se referiu a este encargo nas declarações que prestou?**

Observe-se que, nessa decisão, o juízo consigna não só que a autora “não provou exercício pleno ou não de quaisquer dos poderes da propriedade”, mas também que **não ficou provado “por conseguinte, ter sofrido sua posse o esbulho alegado; nem a data ou autoria do esbulho”**.

Na mesma ação de reintegração de posse, após o indeferimento do pedido de liminar, o então requerido José Martins apresentou contestação, afirmando que a autora jamais tinha tido posse da área, tanto é que a detinha há mais de 30 anos, inclusive com ação de usucapião em curso. Em sua impugnação, a autora alegou que a prova do esbulho estava estampada na ocorrência policial já transcrita. A autora também sustentou:

Observam os Requerentes que a área total da propriedade que está anotada no registro imobiliário e de 290,4 0 hectares, enquanto a real área é maior. **Outrossim a área de 10 hectares esbulhada pelos Réus** está localizada na área mais fértil da propriedade e na

confrontação de dois córregos e com uma boa cobertura de floresta nativa, que aliás, foi objeto de depredação por parte do Réu.

Por outro lado, **o Requerido junta às fls. 146 um documento unilateralmente por ele preparado onde indica uma área de nada menos que 368, 57 hectares, sob a qual pretende ter para si sob forma de usucapião, mesmo sabendo que a área objeto da presente ação, a qual foi esbulhada pelo mesmo não supera 10 hectares**, conforme constatado pela ocorrência policial de fls. 56.

Dessa forma nota—se que o Requerido pretende ter para si, alias, de forma arbitrária, não apenas os 10 hectares, objeto de esbulho, podendo perceber que sua pretensão engloba a área total da propriedade, podendo acreditar que o mesmo visa inclusive incluir como sua área de terceiros vizinhos e por tais razões tal documento de fls. 146 e 181 ficam integralmente impugnados por serem unilaterais, irreais e aleatório.

A leitura da petição de uma das ações de usucapião – datada de 31/01/2001 – permite depreender que José Martins alega ter a posse mansa e pacífica de 368,57 ha. Também nos autos da ação de usucapião (proc. 0567.01.011800-6), em peça de impugnação a contestação, José Martins afirma que

A pretensa Requerida dizendo-se através de seus pretensos substitutos processuais, contestantes, que passarão a ser denominados Requeridos, dada a sua entrada como parte na ação, contestando esta sob o argumento de serem herdeiros proprietários de 1/4 de um imóvel de medida total de 290,401... que teria sido herdado por sua genitora, que com o falecimento| desta, transmitiu-se para os filhos, ora Contestantes, cujo referido imóvel da herança, então mediria 72,60ha, **alegando que se localiza no lugar denominado “Montanha” tendo eles juntado Registro de propriedade, mas não trazendo prova de qualquer exercício de posse** na área pleiteada pelos Requerentes, além de que nos documentos de origem, dita arrematação não consta nenhuma medida, como também ate no inventario (fls.288/321v) e v) inclusive conforme Certidão de Registro do imóvel fls 283 e v datada de 7/05/1947 que consta 1/4 do imóvel mencionando os lugares que está situada o referido imóvel sem mencionar medida, d 6/12/46 nem em alqueires e ; nem em hectares, só vindo aparecer essa medida no registro de “60 alqueires aproximadamente” no Registro de ERIC PERCY KENTISH no registro da mesma data fls. 286, **significando que houve alteração no Registro sem a medida na origem, passando a constar tal medida dali em diante, contrariando a lei de Registros Públicos, fazendo esse esclarecimento apenas no sentido de demonstrar que não há nenhuma relação do referido imóvel com a área usucapienda dos Requerentes**, além de não haver uma indicação exata da localização somada ainda a uma origem obscura e sem medida.

(...)

Alegam os Requeridos que o Requerente varão teria esbulhado ta da área alegada de sua propriedade, no entanto, não comprovam que estiveram nesta pequena área, dita esbulhada, e nem no restante de terreno da herança alegada, apenas dizendo que a posse vem sendo exercida apenas por transmissão por documento, o que, em hipótese alguma é válido para combater o exercício de posse usucapienda, já que o que interessa na presente ação é a situação fática do exercício efetivo da posse na área em questão, não servindo as pecas trazidas como documentos pelos Requeridos para impedir a procedência desta ação, ao contrário comprovam que eles nunca tiveram posse na área usucapienda dos Requerentes.

(...)

Como foi dito, os Requeridos enganar, quanto a localização .conforme fls. “indicações para localização do imóvel”: BR 262 Km 23; **significa que quando deram a localização nada tem a ver com a área usucapienda do Requerentes** ; no referido documento consta área de 382ha, enquanto que na inicial não fala qual a medida da área, e no Registro ora apresentado consta 1/4 de 290,40ha, significando que

os Requeridos sabem a área de sua propriedade alegada, daí, ficando claro que é insubsistente com sua alegação de que a área usucapienda dos Requerentes estaria fora da realidade fática do terreno usucapiendo dos mesmos, já que os Requeridos não sabem precisar sua alegada própria área, jamais poderiam precisar a área usucapienda dos requerentes, sendo ainda outro fator que impede a sua possessória e a Contestação dessa usucapição

Veja-se, por conseguinte, que a ação de reintegração de posse e as ações de usucapição são similares quanto ao litígio, mas com sinais trocados. Na ação de reintegração de posse a autora Luisa Rosália Diniz Kentish alega ter sido esbulhada na posse de seu imóvel por José Martins; na ação de usucapição José Martins alega ter exercido a posse mansa e pacífica de uma área que não corresponde ao imóvel de Luisa.

Pairam dúvidas sobre a área litigiosa, tanto que em ambas as ações Luisa Rosália requereu perícia na qual um dos quesitos ao perito é saber se o imóvel objeto das ações é o mesmo.

Nesse contexto, o que é possível concluir é que todas as afirmativas do recorrente estão somente no campo das alegações. Toda a documentação trazida, em última análise, tem lastro somente em denúncia feita em 2000 relativa a desmatamento ilegal, sobre a qual a autoridade policial, à época, não avançou em relação a questões relativas a invasão do imóvel a ou a supostas ameaças cometidas.

Os primeiros depoimentos obtidos na ação de reintegração de posse, com testemunhas trazidas pela autora (à época proprietária do imóvel objeto da autuação) foram tidos pelo juízo como contraditórios, sendo negada a medida liminar.

Embora no processo administrativo fiscal o recorrente tenha adotado como tese defensiva a impossibilidade de todo o uso do imóvel, nas ações judiciais arguiu que a área esbulhada não ultrapassava 10 hectares, sustentando que o Sr. José Martins pretendia usucapir injustificadamente toda a área de 368,57 hectares.

A ação de usucapição interposta pela parte contrária, por sua vez, questiona até mesmo se os imóveis se referem à área do imóvel sobre o qual recaiu o ITR. Há contestação quanto as anotações nos registros imobiliários. São requeridas perícias de ambos os lados, sem que seu resultado tenha sido juntado nos autos do presente processo administrativo fiscal. Ou seja, sequer existe certeza quanto se os 10 hectares se relacionam ao imóvel do recorrente.

A despeito de se reconhecer que as questões relacionadas a conflitos fundiários podem ser de difícil solução, muitas vezes pela ausência de documentos detalhando a situação dos imóveis, há que se observar que o lançamento foi realizado com base em dados da declaração feita pelo próprio recorrente detentor de título de propriedade, que reconhece tê-la apresentado. Portanto, estavam presentes as evidências do fato constitutivo do direito de lançar do Fisco, cabendo ao sujeito passivo demonstrar os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito. Contudo, os diversos documentos juntados ao processo – em grande parte mera juntada das petições nas ações judiciais, i.e. com alegações feitas pelas partes, naturalmente contraditórias - não são suficientes para formação de convicção acerca do alegado no recurso voluntário, tendo-se ainda que a suposta impossibilidade de produção de provas deveria se referir especificamente à data do fato gerador.

O ônus probatório de que não era possível exercer quaisquer dos poderes inerentes à propriedade, na data do fato gerador, era do recorrente. Não havendo prova convincente, rejeita-se o argumento de impossibilidade de produção dos laudos relativos a certificação das áreas ambientais e VTN.

Áreas ambientais – Áreas de preservação permanente e reserva legal

Consequentemente, resta constatar que, em relação às áreas ambientais, o único fundamento trazido pelo recorrente é o mesmo já tratado: incapacidade de adentrar nas áreas para efetuar as devidas vistorias a partir do ano 2000. Acrescenta ainda que as áreas seriam ainda maiores que o declarado, mas que houve preocupação em apresentar a DITR e pagar o imposto devido.

Desse modo, o recorrente admite que não há documentos comprobatórios da efetiva existência das áreas. Não foi produzido laudo técnico apresentando indicação do local das áreas do imóvel que se enquadram como preservação permanente, nos termos dos artigos 10, §1º, II, “a”, da Lei 9.393/1996.

Nessa linha, destaque-se que não basta alegação genérica quanto a existência de áreas ambientais no imóvel, meramente com amparo em sua localização ou fotos obtidas na internet: é preciso a demonstração de sua exata dimensão, pois somente assim pode ser apurada a base de cálculo do imposto.

Tampouco consta a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel à data do fato gerador, como prevê o art. 12, §1º, do Decreto 4.382/2002. Como já exposto, não tendo o recorrente demonstrado que estava impedido de produzir essa documentação comprobatória, ela deveria ter sido juntada aos autos para afastar a glosa das áreas não tributáveis.

VTN - Arbitramento

No que tange ao arbitramento do VTN, o art. 14 da Lei 9.393/1996 dispõe que:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de **subavaliação** ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios

O dispositivo legal pode ser dividido em duas partes: a primeira, prevendo os casos em que está autorizado o lançamento de ofício; a segunda, dispondo sobre quais informações devem ser utilizadas na apuração do imposto.

Havendo subavaliação do imóvel, pode a autoridade fiscal constituir de ofício o crédito tributário. Para tanto, utilizará as informações do SIPT, que devem observar os critérios

do art. 12, §1º, II, da Lei 8.629/1993 e considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura.

Obviamente, o SIPT não tem o VTN individualizado: trata-se de média oriunda de pesquisas feitas pelas Secretarias de Agricultura e que, portanto, não reflete as particularidades de cada imóvel. Por essa razão, é dada ao contribuinte a oportunidade de comprovar o VTN que entende ser o real. O recorrente não demonstrou que estava impedido de obter laudos técnicos aptos a tanto, de modo que eles deveriam ter sido juntados aos autos para atestar o VTN declarado.

Não havendo tal comprovação, restou à fiscalização se valer da informação constante do SIPT. Embora seja um dado estatístico, sua utilização decorre diretamente da previsão legal.

Assim, irrelevante o fato de que o SIPT apresente discrepância entre os exercícios fiscais: a lei autoriza a constituição do crédito tributário com base nesse valor, correspondente à data do fato gerador. A partir de então, competia ao autuado trazer conjunto probatório para alterar o lançamento.

Acrescente-se ainda que o argumento de que o imóvel não tem valor não é razoável. Como prevê o art. 32 do Decreto 4.382/2002, o VTN é o valor de mercado do imóvel, excluídos os valores de mercado relativos a benfeitorias, culturas, pastagens e florestas. Valendo-se da própria definição trazida pelo recorrente, o valor de mercado deve refletir o preço que as partes envolvidas acordariam entre si em condições de concorrência perfeita. Assim, mesmo a imóveis em situação de litúgio pode ser atribuído um valor de mercado, consideradas as características particulares do bem. Contudo, esse valor deveria ter sido demonstrado em laudo produzido pelo recorrente: não havendo tal demonstração, a fiscalização estava autorizada ao arbitramento com base no SIPT.

Multa de ofício

Embora o item 3.4.2 do recurso voluntário seja denominado “Da multa lançada – 75,0% e dos juros de mora (taxa SELIC)”, o recorrente tece considerações somente sobre a multa de 75%, argumentando acerca do seu caráter confiscatório.

Sobre o tema, o parágrafo único do art. 142 do CTN prevê que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Por essa razão, constatada a hipótese legal da aplicação da multa, a autoridade fiscal está obrigada a efetuar ao seu lançamento de ofício.

No caso, a multa aplicada teve lastro no art. 44, I, da Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Como o contribuinte não se desincumbiu de comprovar a veracidade das informações prestadas, ficou caracterizada a apuração incorreta do imposto, sendo formalizada a exigência relativa ao imposto suplementar, sobre o qual incide a multa de 75%. A multa de 20%,

prevista no art. 13 da Lei 9.393/1996, somente seria aplicável caso houvesse o tributo sido apurado e declarado corretamente, o que não ocorreu.

Quanto ao caráter confiscatório da multa de 75%, tem-se que a previsão constitucional de vedação ao confisco é, direcionada ao legislador. Discussão quanto ao efeito confiscatório de multa legalmente prevista implicaria controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho. Observância da Súmula nº 02, do CARF, com o seguinte enunciado:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Perícia – Desnecessidade

Quanto à necessidade de perícia, o recorrente a solicita sob a alegação que as dimensões das áreas de preservação permanente e de reserva legal devem ser obtidas por meio de medições *in loco*.

Todavia, ao Fisco competia a prova do direito à constituição do crédito tributário, cabendo ao contribuinte comprovar os fatos impeditivos desse direito ou, no caso, as áreas que poderiam ser excluídas da base tributável. Como, de acordo com o já reiteradamente exposto, o contribuinte não demonstrou estar impedido à produção de tais provas, deveria ter trazido aos autos documentos que atestassem a existência das áreas não tributáveis.

Nesse sentido, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Por fim, quanto aos efeitos do presente julgado na proporção de cada co-proprietário, observa-se que o lançamento do ITR se fez em face do contribuinte assim identificado na DITR, não havendo benefício de ordem tendo em vista a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN.

Pelo exposto, conhecendo do recurso, voto por, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo