MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10746.001094/2003-25
Recurso nº	131.012 Voluntário
Matéria	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	301-33.765
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	AGROMINAS EMPREENDIMENTOS RURAIS LTDA.
Recorrida	DRJ/BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: LANÇAMENTO.SUJEITO PASSIVO. O sujeito passivo da obrigação acessória, conforme o artigo 122 do CTN, é a pessoa obrigada às prestações (dever de prestar) que constitui o seu objeto, ou seja, a pessoa obrigada a fazer, a não fazer ou tolerar uma gama de deveres no interesse da arrecadação e da fiscalização tributária, ou seja, são componentes do objeto principal. LANÇAMENTO.CRÉDITO TRIBUTÁRIO. O fato gerador do ITR é 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.

RECURSO A QUE SE DÁ PROVIMENTO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

VALMAR FONSÊCA DE MENEZES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres, Carlos Henrique Klaser Filho e Lisa Marini Ferreira dos Santos (Suplente). Ausente a Conselheira Atalina Rodrigues Alves. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

> *"Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foi lavrado, em 18/09/2003, o Auto de Infração/anexos, que passaram a constituir as fls. 01/08 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 1999, referente ao imóvel denominado "Fazenda Brejo Grande III", cadastrado na SRF, sob o nº 5621851-6, com área de 7.002,0 ha, localizado no Município de São Bento do Tocantins/TO.*
>
> *O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R$13.895,00 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 29/08/2003 (R$9.455,54) e da multa proporcional (R$10.421,25), perfaz o montante de R$33.771,79.*
>
> *A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03, 05 e 08.*
>
> *A ação fiscal iniciou-se em 18/06/2003, com intimação à contribuinte (fls. 09/11) para, relativamente a DITR/1999, fornecer os seguintes documentos de prova:*
>
> *1) No que diz respeito às áreas declaradas como sendo de preservação permanente, laudo técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), devidamente registrada no CREA; comprovante de entrega do Ato Declaratório Ambiental - ADA ao IBAMA e, com relação à Lei nº 4.771/65, Certidão do IBAMA contendo dados técnicos suficientes para caracterizar as qualidades, condições e dimensões da área objeto desse enquadramento ou cópia autenticada e atualizada da Matrícula ou Certidão do Registro de Imóveis contendo a averbação do termo de área preservada ou gravada com perpetuidade, assinada pelo IBAMA.*
>
> *2) Quanto à área declarada como sendo de utilização limitada, apresentar o Comprovante de entrega do Ato Declaratório Ambiental e enviar, também, a) Cópia autenticada e atualizada da Matrícula ou Certidão do Registro de Imóveis contendo a averbação do termo de área preservada ou gravada com perpetuidade, em se tratando de reserva legal; b) título de reconhecimento definitivo do IBAMA publicado no Diário Oficial e cópia autenticada e atualizada da Matrícula ou Certidão do Registro de Imóveis contendo a averbação do termo de compromisso, a que se refere o inciso II do art. 6º do Decreto 1.922/96, no Cartório de Registro de Imóveis competente, em se tratando de reserva particular do patrimônio natural ou/e c) Ato do Poder Público competente, Federal ou Estadual, declarando a área de interesse ecológico, em caráter específico, para determinada área da propriedade particular, em se tratando de área de interesse ecológico para a atividade produtiva.*

Entretanto, a interessada não apresentou qualquer tipo de documentação ou esclarecimento.

No procedimento de análise e verificação das informações constantes da DITR/1999 (cópia às fls. 82/87), a fiscalização, face à ausência dos documentos solicitados, considerou não comprovados os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada (1.400,4 e 5.251,5 hectares, respectivamente), razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração, "glosando" as referidas áreas, com conseqüentes aumentos da área/VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R$13.895,00, conforme demonstrado pelo autuante à fl. 04.

Da Impugnação

Cientificada do lançamento em 09/10/2003 (fl. 12), ingressou a interessada, em 05/11/2003 (carimbo de recepção à fl. 16), através de procurador legalmente habilitado (doc. de fl. 24), com sua impugnação, anexada às fls. 16/23 e respectiva documentação, juntada às fls. 24/95. Em síntese, alega e solicita que:

- adquiriu, desavisadamente, no ano de 1998, a propriedade geradora do tributo em tela – Escritura de Compra e Venda devidamente registrada no Cartório de Registro de Imóveis de São Bento do Tocantins – TO, com área total aproximada de 35.000,00 hectares, englobando as fazendas Brejo Grande I, II, III, IV e V, formatando a Declaração do ITR considerando os dados insertos na mencionada Certidão, com isto lançando como área total da fazenda Brejo Grande III a metragem de 7.002 hectares;

- para a surpresa da impugnante, a metragem destacada na Certidão do imóvel rural em tela não correspondia, como de fato não corresponde, à área total da malsinada fazenda, sendo que esta, na verdade, é sensivelmente menor em relação ao que restou outrora declarado, requerendo, para comprovar o alegado, a realização de perícia técnica;

- em verificação posterior a impugnante detectou que o terreno que originou o débito ora combatido não é sequer de sua propriedade, porquanto, consoante atesta inclusa decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 79.828-5/GO, as terras situadas no município de Araguatins/TO, atualmente Arixaxá do Tocantins, Cachoeirinha e São Bento do Tocantins, onde está localizada a Fazenda Brejo Grande III, foram declaradas públicas, pertencentes à União Federal, o que implicou na anulação de todos os registros imobiliários porventura existentes na região, dentre os quais, por óbvio, o da empresa peticionária;

- a impugnante vem exercendo a posse do imóvel em questão, contudo, sabidamente, dentro dos limites territoriais em muito inferiores àqueles delimitados no documento impugnado, denotando-se, do incluso "memorial descritivo" que a área total da fazenda (que abarca Brejo Grande I, II, III, IV e V) soma 4.456,71 hectares;

- pertinente destacar que o Oficial do Cartório de Registro de Imóveis em que se passou toda a operação de aquisição do imóvel rural em

debate é paciente de ação criminal hodiernamente em curso na Comarca de Araguatins/TO, através da qual se apura o cometimento de diversos crimes, tais quais os de estelionato e falsificação de documentos públicos (certidão anexa aos autos);

- transcreve o caput do art. 142 bem como ensinamentos de Mery Elbe Gomes Queiroz Maia, para concluir que caberia à autoridade fiscal competente, uma vez constatado o recolhimento a menor do respectivo tributo, proceder ao seu lançamento de ofício, para tanto, confirmando de maneira incontestável as características do imóvel que possibilitem a exata aferição do quantum tributável, sendo que tal não se deu, in casu;

- uma vez que a área total do imóvel configura componente indispensável para o cálculo do ITR, consoante inteligência do inciso II do artigo 10 da Lei 9.393/96, no presente caso, tal extensão foi superestimada pelo agente autuante, mostrando-se evidente que o imposto ora perseguido não corresponde àquele efetivamente devido, o que não só torna ilegítima a sua exigência, como também violadora do citado preceito legal e do assentado nos artigos 9º, inciso I e 97, inciso IV, ambos do CTN;

- requer, com o escopo de aferir o tributo efetivamente devido, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o deferimento de prova pericial, indicando perito e formulando quesitos;

- por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração e a anulação, via de conseqüência, do crédito fiscal dele decorrente."

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei, à época do fato gerador, cabendo ao Fisco efetuar o respectivo lançamento, por ser atividade vinculada e obrigatória.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL. Incabível a redução da área total do imóvel, informada na DITR/99, tendo em vista a ausência de documentos de prova hábeis para efetuar tal alteração.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, bem como constatada, no que diz respeito especificamente à área de reserva legal, a averbação intempestiva da mesma à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, resta incabível a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada da incidência do ITR.

PROVA PERICIAL. A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Lançamento Procedente"

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. xx, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que a propriedade não é sua, por decisão do STF que declarou as terras como terras pertencentes à União.

O processo retornou em diligência em que restou comprovado – mediante certidão do cartório de imóveis – que a escritura lavrada em 10/02/98 foi anulada por força de decisão judicial (fl. 155,verso).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos que:

Conforme preceitua o artigo 119 do CTN, "Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento", é aquele que tem o direito de exigir a obrigação tributária imposta ao sujeito passivo, é o credor, ou seja, o que integra o pólo ativo da relação jurídica tributária.

A interpretação deste dispositivo ocupa duas correntes doutrinárias divergentes onde de um lado, alguns autores alegam que somente as pessoas jurídicas de direito público dotadas de poder legislativo podem ser sujeito ativo de uma obrigação tributária, como Hugo de Brito Machado[1], quando diz que:

"Não há de se confundir a condição de sujeito ativo com a de destinatário do produto da arrecadação ou fiscalização de tributos, ou da execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária. Essas atribuições podem ser conferidas por uma pessoa jurídica de direito público a outra, mas isto não implica transferência de condição de sujeito ativo. (...) Às pessoas jurídicas de direito privado apenas podem ser atribuídas as funções ou encargos de arrecadar, o que não constitui delegação de competência (CTN, art. 7°)."

Caso fosse interpretado o disposto no artigo 119 do CTN conforme alguns dispositivos da Constituição Federal, haveria uma restrição que levaria, por conseqüência, como ilegais as cobranças de qualquer contribuição fundamentada, por exemplo, no artigo 149 da Constituição Federal, ou seja, todas as contribuições de natureza parafiscal e também nos casos de sujeição ativa auxiliar[2].

Do outro lado, outros autores alegam que para ser sujeito ativo da relação tributária, independe do sujeito titularizar o exercício da competência tributária ou não. É o que entende Eduardo Marcial Ferreira Jardim[3], quando diz que o sujeito ativo "é a pessoa incumbida do direito subjetivo de promover a cobrança do tributo. Embora no mais das vezes o sujeito ativo seja a própria pessoa constitucional titular da competência tributária, nem sempre esta ocupa o pólo ativo da obrigação."

Paulo de Barros Carvalho[4] reforça dizendo que "O sujeito ativo é o titular do direito subjetivo de exigir a prestação pecuniária e, no direito brasileiro, pode ser uma pessoa jurídica, pública ou privada, se bem que não vejamos empecilho técnico de que seja um pessoa física."

Ainda, no tocante à literalidade do disposto no artigo 119 do CTN, o jurista é contundente ao afirmar que "Se nos ativéssemos à mensagem isolada desse preceptivo, teríamos de suprimir gama enorme de possíveis sujeitos ativos, circunscrevendo a titularidade do direito subjetivo de exigir os gravames tão-somente à pessoas jurídicas de direito público,

portadoras de personalidade política".[5] Continua adiante, dizendo "que para alguns consubstancia uma 'interpretação literal', é algo precário enquanto não ingressar no concerto do sistema, enquanto seu sentido não entrar no jogo das significações do conjunto de que é parte"[6] combatendo a chamada "interpretação literal" na qual alguns autores se sustentam O ingresso no sistema, de que é tratado, tem relação a mandamentos constitucionais que permitem a transferência da capacidade ativa, dos que detém a capacidade legislativa, para outro ente público ou privado, físico ou jurídico.

Eurico Marcos Diniz de Santi[7] simplifica a questão quando diz que:

"O pólo ativo da relação jurídica intranormativa tributária - de regra - é singular. Nada impede, no entanto, que a lei determine que seja plural. Desde que satisfeitas às condições da lei, poderá figurar a pessoa política detentora da competência impositiva, ladeada de, por exemplo uma autarquia a qual recebeu capacidade jurídica para esse fim. Ambas, assim, concomitantemente titulares do direito subjetivo de exigir a respectiva prestação."

A capacidade tributária ativa diferencia-se da competência tributária, pois esta, nas palavras de Roque Antônio Carrazza[8] "é a possibilidade de criar, in abstracto, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas", enquanto aquela, é decorrente de prévia autorização legal disposta a outrem de exigir do sujeito passivo o cumprimento de um dever jurídico tributário principal ou acessório.

Assim, o sujeito ativo pode ser dito como a pessoa jurídica de direito público ou agente público[9] que lhe faça as vezes, com personalidade jurídica para figurar no pólo ativo da relação jurídica tributária estabelecida, ou seja, todo aquele que possui capacidade tributária ativa, porém, nem todo que exerce a capacidade tributária possui competência tributária, como no caso referente ao INSS, SESC, SESI, etc., pois estes possuem a capacidade de cobrar os tributos a eles referentes, enquanto que a competência legislativa tributária é da União.

É o titular do poder de tributar, atributo este, proveniente da soberania do Estado dado pelos contribuintes através de seus representantes do poder legislativo, para a criação do tributo. É o autoconsentimento para a tributação restringindo o governante de exigir diretamente o pagamento de tributos dos contribuintes.

Outro ponto referente a sujeição ativa é quando uma pessoa política tributante for criada através de desmembramento territorial de outra, ou outras pessoas políticas.

No caso de derivar de outra, a legislação a ser aplicada será a de que deu origem ao novo ente político até que entre em vigor sua própria legislação.

Já, no caso de derivar de mais de uma, sendo as legislações diferentes, então a lei de criação da nova entidade política expressará sobre qual legislação será aplicável, sendo omisso, aplicar-se a leis mais benéfica ao contribuinte.

SUJEITO PASSIVO:

O CTN em dois dispositivos - artigos 121 e 122 do CTN - prevê a existência de dois sujeitos passivos, o da obrigação acessória e o da obrigação principal que se divide em direto e indireto, ou seja, o contribuinte e o responsável.

A obrigação tributária principal e/ou acessória é dever do sujeito passivo assim como o crédito tributário é direito do sujeito ativo, nascendo assim a relação jurídica tributária entre estes dois sujeitos, passivo e ativo.

Souto Maior Borges[10] conclui afirmando "que o direito de crédito tributário é (...) o reflexo de uma obrigação de determinado sujeito passivo com relação ao Fisco."

SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA:

O sujeito passivo da obrigação acessória, conforme o artigo 122 do CTN, é a pessoa obrigada às prestações (dever de prestar) que constitui o seu objeto, ou seja, a pessoa obrigada a fazer, a não fazer ou tolerar uma gama de deveres no interesse da arrecadação e da fiscalização tributária, ou seja, são componentes do objeto principal.

Hugo de Brito Machado[11] considera que o sujeito passivo da obrigação acessória "é a pessoa à qual a legislação tributária atribui deveres diversos do dever de pagar. (...) Qualquer dever diverso do pagamento atribuído pela legislação tributária a qualquer pessoa, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, é obrigação acessória, na linguagem do Código Tributário Nacional."

O sujeito passivo da obrigação acessória se difere do sujeito passivo da obrigação principal devido ao fato deste ser o responsável pelo pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, enquanto aquele cumpre as obrigações impostas pela legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL:

Conforme prescreve o artigo 121 do CTN, "Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único: o sujeito da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei".

O sujeito passivo da obrigação principal caracteriza-se, independentemente dos aspectos econômicos implícitos na relação jurídica tributária, pela prática de um comportamento qualificado como tributável pela legislação tributária.

Luciano Amaro[12] diz que "a identificação do sujeito passivo da obrigação principal (gênero) depende apenas de verificar quem é a pessoa que, à vista da lei, tem o dever legal de efetuar o pagamento da obrigação, não importando indagar qual o tipo de relação que ela possui com o fato gerador".

Assim, o sujeito passivo da obrigação principal é aquele obrigado a pagar - um dar, um entregar - o tributo ou uma penalidade pecuniária ou multa, podendo ser classificado como sujeito passivo direito e indireto.

Dispõe a Lei 9393/96:

"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.

§ 1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.

§ 3º O imóvel que pertencer a mais de um município deverá ser enquadrado no município onde fique a sede do imóvel e, se esta não existir, será enquadrado no município onde se localize a maior parte do imóvel."

Ora, consta dos autos a prova concreta de que o imóvel não é de propriedade da recorrente..

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento ao recurso, para cancelar o auto de infração lavrado.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007

VALMAR FONSÊCA DE MENEZES - Relator