



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

**Processo nº** 10820.720007/2006-45  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-002.809 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2014  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR  
**Recorrente** ZUER SOARES LEMOS  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA A alegação de cerceamento do direito de defesa na fase do lançamento do crédito tributário é incabível, pois somente quando da impugnação da autuação se instaura a fase litigiosa do processo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE.

O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo.

ITR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. ÁREA COMPROVADAMENTE INVADIDA POR INTEGRANTES DO MOVIMENTO SEM-TERRA.

Estando devidamente comprovado nos autos que o Recorrente não detinha, quando da ocorrência do fato gerador do ITR objeto deste lançamento, quer a posse, a propriedade ou o domínio útil do imóvel, não se pode exigir dele o pagamento do imposto.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso. Realizou sustentação oral o Dr. Cacildo Baptista Palhares, OAB/SP nº 102.258.

*Assinado digitalmente*

Documento assinado digitalmente conforme MI-11-2.2012 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 12/03/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO

S

Impresso em 26/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho – Relator.

EDITADO EM: 08/03/2014

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Jose Raimundo Tosta Santos (Presidente), Alice Grecchi, Núbia Matos Moura, Rubens Mauricio Carvalho e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

## Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 145 a 161:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento, fls. 01/05, através da qual se exige do interessado, o Imposto Territorial Rural- ITR, relativo ao exercício de 2005, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 1.920.569,85, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Nossa Senhora da Medalha Milagrosa”, com NIRF - Número do Imóvel na Receita Federal - 0.752.990-2, com área de 27.464,5, localizado no município de Aripuanã/MT.

2. As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas às fls. 04/05. O fiscal autuante relata que em procedimento fiscal do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ITR, do exercício de 2005, o contribuinte regularmente intimado não comprovou os itens declarados a título de preservação permanente e reserva legal, bem como não comprovou a área utilizada como exploração extrativa. Por falta de comprovação também foi modificado o Valor da Terra Nua por hectare declarado na DITR pelo constante do SIPT da SRF.

3. O interessado apresentou impugnação, às fls. 12/61, alegando, em síntese, que:

3.1 Os créditos tributários relativos aos exercícios de 2002 a 2005 são nulos porque foram formalizados por autoridade incompetente e também pelo cerceamento ao direito de defesa;

3.2 O fiscal autuante para agir na condição de AFRF deve apoiar-se em mandato de procedimento fiscal;

3.3 Não pode ser considerado sujeito passivo, porque não possui mais a posse do imóvel, pela invasão dos sem-terrás em 1998;

3.4 A invasão e a instauração do processo de desapropriação pelo Incra ocorreram apesar de existir no imóvel um projeto de manejo florestal sustentado aprovado pelo Ibama desde fevereiro de 1987;

3.5 Apesar de não ser contribuinte em relação ao imóvel rural em questão vem sempre apresentando as declarações do ITR e efetuando o pagamento do respectivo

imposto como se devido fosse, para não ter o seu nome incluído no CADIN e SERASA;

3.6 A área de reserva legal existente no imóvel corresponde a 80%, devidamente averbada no registro imobiliário e reconhecida pelo Incra conforme Termo de Responsabilidade de Averbação Legal expedido em 26 de outubro de 1998;

3.8 O valor da terra nua foi rejeitado porque o Laudo foi elaborado em 1998 e não foi apresentada a ART do profissional responsável pela elaboração do documento;

3.9 A avaliação do imóvel foi extremamente baixa em virtude da pobreza do solo, servindo apenas para pecuária e extrativismo;

3.11 A exigência do ADA é descabida, uma vez que o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, dispensou a apresentação desse documento para comprovar a isenção da área de reserva legal;

3.12 Transcreveu a ementa do Acórdão do Egrégio Tribunal de Justiça para justifica seu entendimento relativo à exigência do Ato Declaratório Ambiental ~ ADA;

3.13 Se não forem aceitos os argumentos da impugnação, sejam determinadas diligências no imóvel, a fim de ser comprovada a ocupação dos sem-terrás na propriedade;

3.14 Por último, requer que seja anulado o auto de infração por cerceamento ao direito de defesa e por ter sido lavrado por instrumento inadequado.

4. Acompanharam a impugnação os documentos de fls. 64/132.

5. É o relatório.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, afastou as preliminares, não acatou o pedido de diligência ou perícia e no mérito, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhados de provas suficientes, para desconstituir os fatos postos nos autos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

*IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL -  
ITR*

*Exercício: 2005*

*ARGÜIÇÃO DE NULIDADE PELA AUSÊNCIA DE  
PROCEDIMENTO FISCAL - MPF A ausência de Mandado de  
Procedimento Fiscal na revisão sistemática das declarações  
apresentadas pelos contribuintes, relativas a tributos ou  
contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal,  
não acarreta a nulidade do lançamento. Somente serão nulos os  
atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e  
decisões proferidos por autoridade incompetente ou com  
preterição do direito de defesa.*

*CERCEAMENTO DE DEFESA* A alegação de cerceamento do direito de defesa na fase do lançamento do crédito tributário é incabível, pois, O direito do contraditório é exercido quando da impugnação da autuação, momento este em que, de fato, se instaura a fase litigiosa.

*PEDIDO DE PERÍCIA.* Há de ser indeferido o pedido de perícia que visa unicamente, levantar provas a favor do contribuinte, as quais poderiam ser produzidas por ele, por outros meios.

*CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE.* Durante todo O curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com O FATO de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei.

*PRESERVAÇÃO PERMANENTE/RESERVA LEGAL.* ADA Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, incide O imposto sobre as áreas declaradas a título de preservação permanente e reserva legal.

*VALOR DA TERRA NUA - VTN* Deverá ser mantido O VTN arbitrado pela fiscalização, por falta de documentação hábil para comprovar o valor declarado do imóvel e suas características particulares desfavoráveis, que o justificassem. .

*EXPLORAÇÃO EXTRATIVA.* Para aceitação da área utilizada com exploração extractiva declarada na DITR é necessário que o contribuinte faça prova com o plano de manejo sustentado devidamente autorizado pelo órgão competente e que o cronograma físico financeiro esteja sendo cumprido no período a que se referir.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 169 a 242, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

Nulidade por incompetência do servidor – É nulo o lançamento, pois o Auditor Fiscal que expediu a Notificação não o fez na condição de chefe do órgão. A condição de Auditor Fiscal não é bastante para permitir ao titular desse cargo que, ao proceder a revisão interna de declarações, expeça notificação de lançamento. Ademais, para agir na condição de AFRF, o lançador deveria apoiar seu ato em mandado de procedimento fiscal, que no caso não foi expedido. Mas seja como for, do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) somente pode resultar constituição de crédito tributário mediante auto de infração, instrumento que resulta das diligências externas de fiscalização.

Nulidade por cerceamento de defesa – No caso vertente, que foi de apuração de infração e imposição de multa, teria sido necessária a expedição do MPF, ato que por si já anuncia a suspeita de prática de infração de lei tributária pelo contribuinte, infração que, uma vez confirmada a juízo do agente fiscalizador, implicará,

necessariamente, lavratura de auto de infração. Ver bem: de auto de infração, e não de notificação de lançamento.

A autoridade fiscalizadora e a autoridade julgadora evitaram apurar a verdade material, quando negaram a diligência solicitada, para que se comprovasse que o recorrente não tinha a propriedade do imóvel rural, assim entendido o conjunto de faculdades previstas no artigo 1.228 do Código Civil. não tinha qualquer delas, o que não dizer de seu conjunto. E também não tinha nem a posse nem o domínio útil. Portanto, inquestionável ser a exigência fiscal improcedente.

Impossibilidade do lançamento contra o recorrente -Ao responder à intimação que precedeu o lançamento tributário, o reclamante teve a oportunidade de demonstrar que não pode ele ser o sujeito passivo dessa relação jurídica, por não ter a posse do imóvel objeto do lançamento e, diante das circunstâncias do caso, nem mesmo a propriedade.

Se há alguém que possa figurar no pólo passivo da relação tributária pretendida pelo Fisco, serão os integrantes do movimento dos sem-terra que se apossaram do imóvel no ano de 1998.

Em razão do disposto no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.393/1996, o recorrente aparentemente estaria sujeito ao pagamento do ITR, porque, do ponto de vista formal, não houve ainda a imissão do INCRA na posse do imóvel. Todavia, óbvio que esse dispositivo está se referindo a imóvel que, apesar de haver sido declarado de interesse social para fins de reforma agrária, continua na posse do proprietário ou declarante, o que não é o caso dos autos.

A questão da reserva legal - São onze certidões de matrícula, referentes às onze glebas que formam o imóvel, sendo que, como se vê das certidões, quatro das onze glebas estavam com as reservas averbadas, e as sete restantes já com os procedimentos encerrados, prontas, portanto para a averbação, quando houve a invasão do imóvel pelos sem-terra.

A parte que não estava então averbada já havia sido objeto de levantamento topográfico, realizado por técnico habilitado, devidamente reconhecido pelo INCRA, conforme Termos de Responsabilidade de Averbação Legal expedidos pelo referido órgão em 26/10/1998.

O ITR, embora indevido, está pago - Apesar de não dever o imposto, para evitar as dificuldades configuradoras de verdadeira execução extrajudicial que resultaria da falta do pagamento, o defendant declarou e pagou o ITR, ano a ano.

A descabida exigência do ADA – No caso é incabível essa exigência, visto que o disposto no caput desse artigo 170 deve ser entendido como está escrito, ou seja, aplicável aos proprietários que se beneficiarem com redução do valor do ITR com base em ADA. Não procede a exigência quanto à área de reserva legal e quanto à área de preservação permanente, prevista na Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), áreas que o recorrente excluiu para efeito de determinação do valor tributável do imóvel pelo Imposto Territorial Rural, porque a exclusão é permitida segundo disposto no artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.393/96. As referidas áreas existem e estão comprovadas. Com isso fica, por força do § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, afastada a possibilidade de cobrança do imposto sobre as referidas áreas, excluídas da tributação.

#### É o Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 12/03/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO

S

Impresso em 26/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em 08/03/2013 o contribuinte apresentou requerimento, lembrando que o presente processo é o último dos quatro processos instaurados contra o requerente, com o mesmo objeto e relativo ao mesmo imóvel rural, apenas com diferenças relativas aos exercícios financeiros, que são seqüentes (2002 a 2005). Informa que os outros 3 processos foram julgados favoravelmente a este contribuinte, processos 10820.720006/2006-09, 10820.720005/2006-56 e 10183.003873/2006-21. Ainda, questiona porque o presente processo foi retirado no passado de pauta.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

## Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

### RETIRADA DE PAUTA

Inicialmente acerca da indagação do recorrente acerca da retirada de pauta deste processo em sessão passada, esclareço que ela ocorreu em virtude de problemas na digitalização dos autos do processo que impediam a plena análise dos documentos processuais, o que levou o colegiado a decidir pela retirada da pauta e encaminhamento dos autos para nova digitalização. Após essa nova digitalização, os autos retornaram para julgamento o que fazemos nesse ato.

### PRELIMINARES

Pede que seja reconhecida a nulidade do auto de infração impugnado, em razão do Auditor Fiscal que expediu a Notificação não o fez na condição de chefe do órgão além de falhas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Esclareço que não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa..

Na autuação, adotou-se o critério legal e normativo de apuração do tributo e não é crível que a contribuinte possa não ter entendido os procedimentos adotados e as provas que deveriam ser produzidas por ele.

Da análise dos autos, verifica-se que o interessado foi intimado em diversas vezes a apresentar documentação comprobatória e com base nos documentos e provas trazidos aos autos fez-se o lançamento.

Ainda, ao contribuinte foi dado oportunidade em todas as fases processuais de julgamento administrativo, de primeira e segunda instância, condições necessárias para apresentar provas das suas alegações.

Acerca do MPF, o entendimento consolidado neste Conselho é de que o MPF constitui-se um instrumento de controle da administração tributária. A falta deste ou vícios em sua emissão/prorrogação não traz qualquer prejuízo ao processo administrativo fiscal, tampouco se trata de um vício formal passível de correção, quando muito seriam faltas funcionais, sujeita a penalidades administrativas ao servidor.

Nesse sentido destaca-se o seguinte julgado, dentre outros:

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF N° 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.” (Acórdão nº 203-08.483 de 16/10/2002).*

Sendo assim, tendo sido facultado ao interessado o pleno exercício do contraditório e ampla defesa, que lhes são assegurados pelo art. 5.º, inciso LVI, da Constituição, inexiste o alegado cerceamento, muito menos de se requerer qualquer nulidade por essa razão.

Destarte, por estas razões associadas aos argumentos do acórdão recorrido, afasto, pois, todas as alegações de nulidade.

#### PROCESSOS CONEXOS

Conforme constou no final do Relatório, este é o último de quatro processos instaurados contra o requerente, com o mesmo objeto e relativo ao mesmo imóvel rural, apenas com diferenças relativas aos exercícios financeiros, que são seqüentes (2002 a 2005).

Analizando os julgados anteriores, obtive os seguintes dados:

Data Julg.	Turma Julg.	Processo	Acórdão	Exercício	Resultado	Conselheiro Relator
26/10/2011	1a.Cam.2aTO	10820.720005/2006-56	2102-001.635	2003	Rec. Provido por maioria de votos. Vencidos Núbia M Moura (relatora) e Rubens M Carvalho	Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti Redatora designada
27/10/2011	1a.Cam.1aTO	10820.720006/2006-09	2101-001.351	2004	Rec. Provido por maioria de votos. Vencido Luiz Eduardo de Oliveira Santos	Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa
20/11/2012	1a. T.Especial	10183.003873/2006-21	2801-002.771	2002	Recurso Provido Unanimidade	Walter Reinaldo Falcão Lima

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 08/03/2014

2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 12/03/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO

S

Impresso em 26/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Bem, como se vê, essa questão foi particularmente analisada por 3 Turmas de julgamento distintas dessa Segunda Seção de Julgamento, tendo sido dado provimento ao Recurso em todas elas, 1 por unanimidade e 2 por maioria.

Não obstante no primeiro julgamento eu ter sido vencido, repensando a questão sob a ótica dos julgamentos posteriores, nessa oportunidade formo convicção na mesma linha dos votos que decidiram os julgamentos e utilizo-os como fundamento para essa decisão, de forma livre a seguir.

(Ac. 2102-001.635...)

Em sede preliminar, o recorrente argüi a nulidade do lançamento. Afirma que a Notificação de Lançamento não se encontra assinada e que foi lavrada por servidor incompetente. Diz, ainda, que tratando de lançamento de crédito tributário decorrente de infração, a exigência teria que ser formalizada por meio de Auto de Infração, com a emissão do competente Mandado de Procedimento Fiscal. Acrescenta, ainda, que houve cerceamento ao direito de defesa quando se negou a diligência para que se comprovasse que o recorrente não tinha a propriedade do imóvel rural.

De pronto, cumpre observar que dos documentos que compõe o processo verifica-se que o lançamento é decorrente de revisão interna da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, exercício 2003, e a exigência do crédito tributário se deu mediante a lavratura de Notificação de Lançamento.

Logo, não há que se falar em emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, que não é exigido na hipótese de procedimento de fiscalização relativo à revisão interna de declarações, conforme se infere do inciso IV do art. 11 da Portaria nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, abaixo transcrita:

*Art. 11. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:*

(...)

*IV relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais).*

Vale, ainda, dizer que de acordo com o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, a exigência de crédito tributário, pode ser formalizada mediante auto de infração ou notificação de lançamento, não prevalecendo a alegação do recorrente de que sendo o crédito tributário decorrente de infração, somente poderia ser formalizado mediante auto de infração:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Outrossim, temse que a Notificação de Lançamento, art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, prescinde de assinatura quando emitida por processo eletrônico:

2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 12/03/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO

S

Impresso em 26/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*

*I a qualificação do notificado; II o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação; III a disposição legal infringida, se for o caso; IV a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.*

No presente caso, a Notificação de Lançamento, fls. 01/06, foi emitida por processo eletrônico, prescindindo, portanto, da assinatura do chefe do órgão expedidor.

Destaque-se, ainda, que na Notificação de Lançamento estão identificados o órgão expedidor, Delegacia da Receita Federal de Cuiabá, e o nome do chefe do órgão, Delegado da Receita Federal, Auditor-Fiscal da Receita Federal, João Rosa de Caravellas Neto.

Logo, não podem prosperar as alegações da defesa, no que se refere à formalização do lançamento.

Já no que se refere à alegação de cerceamento ao direito de defesa, temse que o recorrente desde o início do procedimento fiscal pleiteou a realização de diligência para ver comprovada sua informação de que não detém a posse do imóvel, desde 25/08/1998, data em que o imóvel foi invadido por pessoas ligadas ao movimento dos sem-terra.

Ocorre que, conforme se infere da decisão recorrida, o fato de o imóvel encontrar-se, ou não, invadido por sem-terrados, não influenciou o resultado do julgamento, pois entendeu-se que, enquanto perdurar o litígio, no que se refere à posse do imóvel, o proprietário do imóvel é contribuinte do ITR e está obrigado a apresentar a respectiva declaração, apurar o imposto e efetuar o pagamento, sendo, portanto, também o contribuinte no que diz respeito ao crédito tributário que ora se discute.

Vê-se, portanto, que a diligência pretendida pelo contribuinte foi indeferida, por entendê-la prescindível para o deslinde da questão, nos termos em que disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Logo, não ocorreu o cerceamento ao direito de defesa, conforme argüido pelo contribuinte.

Nestes termos, afasta-se a preliminar de nulidade do lançamento.

(Ac. 2102-001.635...)

O Recorrente insiste na tese de que não tem a legitimidade para se sujeitar à exigência em questão, uma vez que seu imóvel foi invadido e ele não mais detém a posse do mesmo ou sequer a sua propriedade.

Antes de mais nada, releva notar que a alegação de que a propriedade do Recorrente foi efetivamente invadida pelo movimento “sem-terra” é incontestável, como se depreende do seguinte trecho, extraído do voto vencido:

*De fato, consta dos autos farta documentação que confirma a alegação da defesa de que o imóvel denominado Fazenda Nossa Senhora da Medalha Milagrosa foi invadido por pessoas ligadas ao movimento dos sem-terra, em 25/08/1998, sendo certo que em 25/11/2005, o imóvel foi declarado de interesse social, para fins de reforma agrária, conforme Decreto de 24 de novembro de 2005 da Presidência da República, fls. 235/236.*

Na análise das alegações do Recurso e documentos acostados aos autos, entendeu a il. Relatora que tal preliminar não poderia ser acolhida, eis que o fato do Recorrente ser o proprietário do imóvel sobre o qual se exige o ITR seria suficiente para a manutenção da exigência fiscal, nos termos do art. 4º da Lei nº 9.393/96.

A meu ver, porém, razão assiste ao Recorrente, pois o simples fato de o mesmo ser formalmente o proprietário do imóvel em questão não (mais) o legitima como sujeito passivo para fins de recolhimento do ITR, já que foram retirados dele todos os atributos que a propriedade do referido imóvel lhe traria.

Com efeito, o art. 1.228 *caput* do NCC, define o conceito de proprietário da seguinte forma:

*Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavêla do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.*

(...)

Trazendo o conceito de proprietário ao caso concreto, é lícito concluir que o Recorrente não detém, sobre o imóvel em questão, nenhuma das faculdades previstas na lei para que pudesse realmente ser considerado como tal. Ele não pode usar, gozar ou mesmo dispor do mesmo, pelo fato de os invasores lá terem se instalado nada menos do que 5 anos antes da ocorrência do fato gerador do ITR cuja exigência aqui se discute.

Ademais, tampouco o Recorrente logrou êxito em reaver o *imóvel* dos invasores (o que lhe seria facultado pela norma acima transcrita), sendo que, ao invés disso, o imóvel foi declarado como de interesse social para fins de reforma agrária, conforme Decreto Presidencial de 24 de Novembro de 2005.

Assim, resta claro que o Recorrente – à época da ocorrência do fato gerador do ITR no caso em tela – não gozava de nenhum dos atributos da propriedade para que pudesse ser considerado como sujeito passivo do ITR.

Esta questão, aliás, já foi analisada diversas vezes pelo Eg. STJ, que se manifestou favorável à impossibilidade de exigências como a que aqui se discute. São exemplos deste entendimento os acórdãos cujas ementas são a seguir (parcialmente) 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 PROVÍDO.**

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 reinvidicar 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.*

(...)

8. Na peculiar situação dos autos, ao considera-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 QÜINQUENAL. 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 BOAFÉ OBJETIVA.*

(...)

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.*

(...)

9. *Ofende o Princípio da Razoabilidade, o Princípio da Boa-Fé Objetiva e o bom senso que o próprio Estado, omissão nas salvaguardas 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).*

(...)

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 inadmissível 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)

Entendo que deva ser aplicado aqui o entendimento acima esposado, pois não se pode falar que o Recorrente realmente detinha, no ano de 2003, a propriedade do imóvel cujo ITR aqui se exige, já que esta lhe foi usurpada em todas as suas faculdades, a não ser pela mera formalidade de seu nome ainda (então) constar do Registro de Imóveis como proprietário. Inadmissível a pretensão do Fisco de exigir imposto sobre a “terra” de alguém que sabidamente não detém a propriedade da mesma.

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de DAR provimento ao Recurso para acolher a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pelo Recorrente.

Do Acórdão 2101-001.351, importante ressaltar:

(...) Com a invasão, seu direito ficou tolhido de praticamente todos seus elementos: não há mais posse, possibilidade de uso ou fruição do bem, consequentemente, não havendo a exploração do imóvel, não há, a partir dele, qualquer tipo de geração de renda ou de benefícios para o Recorrente. Se espera, no mínimo, que o Estado reconheça que, diante da sua própria omissão e da dramaticidade dos conflitos agrários no País, aquele que não tem mais direito algum não possa ser tributado por algo que, somente em razão de uma ficção jurídica, detém sobre o bem o título de propriedade.

Ofende o princípio da razoabilidade, o da boa-fé objetiva e o próprio bom-senso o Estado utilizar-se da aparência desse direito ou do resquício que ele deixou, para cobrar tributos que pressupõem a incolumidade e a existência nos planos jurídicos (formal) e fáticos (material) dos direitos inerentes à propriedade.

Na peculiar situação do caso, 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 (vide REsp 1.144.982/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 13/10/2009).

Ressalte-se ainda que se a posse é exercida por posseiros, estes de fato é quem deveriam declarar e pagar o ITR, diante da impossibilidade do Recorrente de exercer pleno domínio da propriedade, nos termos do art. 29 do CTN, havendo uma ilegitimidade passiva quanto à responsabilidade tributária do Recorrente.

Nesse sentido também tem decidido este Conselho, conforme se depreende dos acórdãos 303.34107 de 28/02/2007 (por maioria de votos, acolhida preliminar de ilegitimidade passiva), 302.38481 de 28/02/2007 (por maioria de votos, dado provimento ao recurso) e 302.38013 de 20/09/2006 por maioria de votos, dado provimento ao recurso), dentre outros.

Diante do exposto, voto por afastar as preliminares e no mérito dar provimento ao recurso voluntário.

Por último, apenas para encerrar definitivamente a questão, durante o Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001, julgamento o Patrono da recorrente, entregou memoriais que incluíam o Auto de Imissão de Autenticado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 08/03/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 12/03/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO

S

Impresso em 26/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Posse, do Poder Judiciário, Primeira Vara, da Comarca de Aripuanã, MT, datado de 07 de novembro de 2007.

Com esta prova nada mais é necessário para se formar convencimento de que o sujeito passivo não detém a posse do imóvel e, portanto, não é o sujeito passivo da obrigação tributária julgada.

Destarte, por todas as razões expostas, DOU provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.