



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.000900/2011-85  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.221 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de março de 2021  
**Recorrente** MANOEL ANTONIO DELATRE BONFIM  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2007, 2008

ITR. SUJEIÇÃO PASSIVA. ALIENAÇÃO DO IMÓVEL ANTES DO LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE. POSSIBILIDADE.

A transferência da propriedade do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto não exime o proprietário anterior do pagamento do imposto a que estava sujeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo

## **Relatório**

Trata-se, na origem, de auto de infração referente ao imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) do imóvel “Colônia Mandury Lote nº 10 – NIRF 3678622-5”, referente a:

- a) Falta de comprovação da área de preservação permanente declarada;
- b) Falta de comprovação do valor de terra nua (VTN) declarado.

O auto de infração foi lavrado em 25/03/2011, constando dos autos comprovante de rastreamento dos Correios com data de entrega em 04/04/2011 (e-fl. 88)

Em sua impugnação (e-fls. 48-57), o contribuinte se limita a alegar ilegitimidade passiva, vez que:

- Doou o imóvel em 27/03/2009;
- Os donatários tinham conhecimento dos débitos, conforme escritura de doação

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fls. 91-97) com a seguinte ementa:

Nulidade.

Não pode prosperar a alegação de nulidade do lançamento quando ausentes as hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 e observados os requisitos contidos no art. 10 do mesmo Diploma Legal.

Contribuintes do Imposto Territorial Rural - ITR.

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

Matérias Não Impugnadas - Áreas de Preservação Permanente, Reflorestamento e Valor da Terra Nua.

Considera-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, conforme legislação processual

Ciência do acórdão em 10/12/2012, conforme AR (e-fl. 203)

Recurso voluntário (e-fls. 26/12/2012), no qual o contribuinte reitera a necessidade de sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

### **Análise de admissibilidade**

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

### **Sujeição passiva**

O recorrente requer o reconhecimento da nulidade do lançamento e/ou sua exclusão do polo passivo, tendo em vista ter doado o imóvel em 27/03/2009 (escritura pública de doação juntada a e-fl. 20), portanto depois do fato gerador, mas anteriormente à ciência da autuação, ocorrida em 27/04/2011.

A doação é fato incontroverso e dela teve ciência a fiscalização, que assim fundamentou a constituição do crédito em nome do sujeito passivo:

Da análise dos documentos relacionados acima, verifica-se que na escritura de doação foi apresentada a Certidão Positiva com efeitos de Negativa de Débitos relativos ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Com base no exposto, e tendo em vista o disposto nos arts. 123, 130, 205 e 206 da Lei nº 5.172/66 foi mantido o sujeito passivo da obrigação tributária.

A DRJ manteve o lançamento com amparo na interpretação do art. 130 do CTN:

Da exegese do art. 130 do Código Tributário Nacional, extrai-se que os tributos que tenham por materialidade incidências sobre imóveis, nas três modalidades típicas, quais sejam a propriedade, o domínio útil ou a posse, acompanham tais bens, mesmo após a transferência de titularidade. Se os tributos sobre essa propriedade tiverem sido recolhidos, com prova no título de quitação, o adquirente se exime de responsabilidade pelo pagamento dos mesmos. Porém, no caso aqui tratado, existe nos autos comprovação de que a transferência do bem ocorreu com a existência de débitos sobre o ITR, com os quais as novas adquirentes concordaram em quitá-los.

Os artigos ora mencionados não afastam a condição de contribuinte do alienante/doador com relação aos tributos cujos fatos geradores ocorreram quando o mesmo ainda tinha a propriedade do imóvel, da mesma forma que não definem em nome de quem deve ser lançado o tributo em caso de sucessão

Correta a decisão de piso.

É irrelevante para o presente processo que na escritura de compra e venda conste declaração das donatárias assumindo a responsabilidade por débitos: não é possível que convenções particulares alterem a disposição legal.

O art. 130 do CTN visa responsabilizar o adquirente do imóvel pelos tributos devidos antes da aquisição, o que não significa exonerar o proprietário anterior da obrigação. Trata-se de norma destinada à garantia do crédito tributário, alcançando também o novo detentor de patrimônio disponível para quitação do débito.

Como a responsabilidade dos sucessores aplica-se não só aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, mas também aos constituídos posteriormente, nos termos do art. 129 do CTN, o adquirente pode, para maior segurança na aquisição do bem, exigir prova da quitação no momento da transferência. Nesse caso, a disposição do art. 130 perde seu caráter de ônus real sobre o imóvel: constando do título a apresentação de certidão negativa, o alienante fica sendo o único responsável pelo tributo, mesmo já não estando mais com a propriedade do bem.

Assim, no caso de não haver a apresentação da prova de quitação no momento da transferência, ambos, alienante e adquirente, permanecem na qualidade de devedores solidários dos tributos relativos a fatos geradores ocorridos até a data da transferência. Precedente do CARF:

## ITR. SUJEITO PASSIVO.

São contribuintes do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR o proprietário, o possuidor ou detentor a qualquer título de imóvel rural assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

Sustenta a Recorrente que, em 2004, o imóvel foi alienado ao Estado de Minas Gerais, motivo pelo qual seria aplicável o artigo 130 do CTN, de acordo com o qual a responsabilidade pelo pagamento do tributo seria exclusiva do novo adquirente.

Ocorre, todavia, que a melhor exegese do artigo 130 do CTN é no sentido de que o novo titular do bem, que o adquire sem comprovação da quitação dos tributos imobiliários, torna-se responsável solidário pelo débito

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão 2101-00.604, de 28 de julho de 2010. Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka)

No mesmo sentido, transcreve-se parte de ementa relativa a acórdão do Superior Tribunal de Justiça que, embora trate de IPTU, expõe o tema de forma didática (grifo nosso):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL APÓS O LANÇAMENTO. SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE. ALIENANTE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 130 DO CTN. SUBROGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DISTINÇÃO DO REGIME CIVIL. EFEITO REFORÇATIVO E NÃO EXCLUDENTE. PROTEÇÃO DO CRÉDITO. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DO CAPUT COM O PARÁGRAFO ÚNICO E DEMAIS DISPOSITIVOS DO CTN. (...)

(...)

3. Não procede a arguição de afronta ao art. 130 do CTN. É incontroverso que o fato gerador do IPTU ocorreu antes da alienação do imóvel, de modo que **eventual incidência da norma de responsabilidade por sucessão não afasta a sujeição passiva do alienante**, conforme assentado pela jurisprudência do STJ (REsp 1.319.319/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 24/10/2013; REsp 1.087.275/SP, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 10/12/2009).

4. O caput do art. 130 do CTN deve ser interpretado conjuntamente com o seu parágrafo único. Nenhuma dúvida de que a sub-rogação do parágrafo único não exclui a responsabilidade do proprietário anterior à transferência imobiliária. Tal raciocínio há de ser aplicado na sub-rogação do caput, devendo a interpretação sistemática prevalecer sobre a isolada.

5. O parágrafo único do art. 130 do CTN ajuda não só a compreender o alcance e sentido da sub-rogação do caput, cujo efeito **tem caráter meramente aditivo e integrador do terceiro adquirente sem liberação do devedor primitivo**, como reforça o regime jurídico específico do instituto tributário em relação à disciplina estabelecida no Direito Civil. A sub-rogação do Direito Civil é no crédito e advém do pagamento de um débito. A do Direito Tributário é no débito e decorrente do inadimplemento de obrigações anteriores, assemelhando-se a uma cessão de dívida, com todas as consequências decorrentes. Não há confundir a sub-rogação tributária com a sub-rogação civil ante a diversidade de condições e, por conseguinte, de efeitos.

6. Importa assegurar que a sucessão no débito tributário seja neutra em relação ao credor fiscal, cuja mudança pura e simples de devedor pode se dar em detrimento da garantia geral do pagamento do tributo. O imóvel transferido não é o único bem a responder pela dívida fiscal dele advinda. Consoante prescreve o art. 184 do CTN, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, excetuados unicamente os bens e

rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis. Proteção parecida se encontra no art. 789 do CPC/2015, c/c o art. 10 da LEF. A subtração de uma quantidade negativa não equivale necessariamente à adição proporcional de uma positiva, pois o acervo patrimonial que potencialmente responde pela dívida pode ser diverso e por isso não passível de ser manietado por ato de vontade do devedor.

**7. Para constatar a distorção basta cogitar de valores expressivos de IPTU inadimplidos pelo titular da propriedade à época dos respectivos fatos geradores, tendo ele diversos outros bens e ativos financeiros de maior liquidez passíveis de responder de forma preferencial pela dívida. Caso a propriedade do imóvel que originou os débitos fosse posteriormente alienada a um terceiro cujo único patrimônio é o bem adquirido, e por declaração unilateral de vontade do sujeito passivo pudesse ocorrer a substituição do devedor pelo adquirente e a exclusão da responsabilidade do alienante, haveria evidente risco à efetividade do crédito público e garantia da dívida. Ensejaria o instituto da sub-rogação tributária toda sorte de blindagens, triangulações e planejamentos patrimoniais, de forma a dificultar a satisfação do crédito fiscal e corromper a finalidade legal de sua criação.**

8. A correta interpretação do art. 130 do CTN, combinada com a característica não excludente do parágrafo único, permite concluir que o objetivo do texto legal não é desresponsabilizar o alienante, mas responsabilizar o adquirente na mesma obrigação do devedor original. **Trata-se de responsabilidade solidária, reforçativa e cumulativa sobre a dívida, em que o sucessor no imóvel adquirido se coloca ao lado do devedor primitivo, sem a liberação ou desoneração deste.**

9. A responsabilidade do art. 130 do CTN está inserida ao lado de outros dispositivos (arts. 129 a 133 do CTN), que veiculam distintas hipóteses de responsabilidade por sucessão, e localizada no mesmo capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária de terceiros (arts. 134 e 135) e da responsabilidade por infração (arts. 136 a 138). O que há em comum a todos os casos de responsabilidade tributária previstos no CTN é o fim a que ordinariamente se destinam, no sentido de propiciar maior praticidade e segurança ao crédito fiscal, em reforço à garantia de cumprimento da obrigação com a tônica de proteção do erário. O STJ tem entendido que os arts. 132 e 133 do CTN consagram responsabilidade tributária solidária, por sucessão, e o art. 135 ventila hipótese de responsabilidade de caráter solidário, por transferência.

10. Interpretação sistemática do art. 130 com os demais dispositivos que tratam da responsabilidade tributária no CTN corrobora a conclusão de que a sub-rogação ali prevista tem **caráter solidário, aditivo, cumulativo, reforçativo e não excludente da responsabilidade do alienante, cabendo ao credor escolher o acervo patrimonial que melhor satisfaça o débito cobrado a partir dos vínculos distintos.**

11. Não ilide essa conclusão o possível argumento de que o imóvel cuja propriedade ensejou o crédito tributário fora alienado mais de quatro anos antes do ajuizamento da execução fiscal, nem o de que o débito respectivo constou da escritura pública de compra e venda e que houve proporcional abatimento no preço.

12. A uma, porque não é a ação de execução fiscal, tampouco a inscrição em Dívida Ativa, o marco legal tributário definidor do sujeito passivo da dívida. O ato que constitui o crédito tributário verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação da penalidade cabível, é o lançamento (art. 142, CTN). A alienação de que ora se cuida ocorreu após o fato gerador da obrigação tributária e o respectivo lançamento, razão pela qual, uma vez notificado o sujeito passivo, só pode ser alterado nas hipóteses estritamente estabelecidas no 149 do CTN.

13. A duas, porque o art. 123 do CTN assinala que "as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes". É da essência do Direito Tributário que o contribuinte seja também obrigado a pagar o tributo, sem prejuízo da responsabilidade atribuída a

sucessores ou terceiros. **Convencionou-se em sentido diverso em contrato de compra e venda de imóvel, mesmo registrado por escritura pública, que nenhum efeito liberatório produz em relação ao ente público credor, que continua titular da relação jurídica original, permanecendo idêntico o vínculo com o contribuinte devedor. Nada impede que o proprietário de um imóvel transmita a propriedade do bem a um terceiro e faça constar do respectivo contrato os débitos que o comprador está assumindo. Disso não resulta a necessária e automática exclusão da responsabilidade do alienante, que continua jungido ao cumprimento forçado da obrigação, com todos os seus bens presentes e futuros, salvo aqueles legalmente impenhoráveis (art. 184, CTN, c/c os arts. 789 do CPC/2015 e 10 da LEF).**

14. A três, porque **eventual estipulação negocial de abatimento no preço dos tributos atrasados consubstancia res inter alios acta, a se resolver exclusivamente no plano interno da relação entre os contratantes**, sem nenhuma projeção ou repercussão externa, especialmente no direito tributário do credor. O princípio da relatividade das convenções vincula apenas as partes que nelas intervieram. Causa espécie alegação dessa natureza quando desde a exordial da Exceção de Pré-Executividade a agravante se insurge contra a inclusão, no polo passivo, da adquirente do imóvel. **Se o débito a título de IPTU foi efetivamente registrado no contrato e descontado do preço recebido pela alienação imobiliária, nenhum interesse econômico, jurídico ou ético tem a agravante de resistir ao ingresso da compradora nos autos da execução fiscal em curso. Ao revés, deveria pretender que a adquirente quitasse imediatamente o débito inadimplido e cujo valor afirma ter sido subtraído do preço, extinguindo, assim, qualquer discussão sobre a remanescência da sua responsabilidade patrimonial na condição de sujeito passivo originário.** Seu comportamento, no sentido de defender os interesses da compradora, inclusive alegando suposto óbice decorrente da Súmula 392/STJ, faz transparecer atitude contraditória e fragiliza a tese de defesa já que a ela não aproveita. O propósito revelador do interesse comum característico da responsabilidade solidária, no caso, é confesso: obter a extinção da execução fiscal sem alteração do polo passivo para gerar potencial prescrição do crédito tributário em relação ao qual alega ser parte ilegítima (fl.5, e-STJ). Além da contradição e da falta de interesse manifestos, a intenção esbarra no art. 18 do CPC/2015, consoante o qual "ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico". Carece a agravante de legitimidade para defender interesse que nem sequer lhe pertence.

(...)

(AgInt no AREsp 942.940/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2017, DJe 12/09/2017)

Assim, o alienante/doador deve permanecer no polo passivo da obrigação tributária.

## Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário;
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo