



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Recurso nº : 130.569  
Acórdão nº : 303-33.503  
Sessão de : 20 de setembro de 2006  
Recorrente : GELZA REGINA DE ABREU MORESCO  
Recorrida : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Contribuinte. Ilegitimidade passiva.

Entre o proprietário do imóvel rural, o titular do seu domínio útil e o seu possuidor a qualquer título, a eleição do contribuinte não é um ato discricionário da Fazenda Nacional, ela deve necessariamente recair sobre aquele com relação pessoal e direta mais robusta com o imóvel rural.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de ilegitimidade passiva, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Zenaldo Loibman, relator. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
TARÁSIO CAMPELO BORGES  
Relator Designado

Formalizado em: 30 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves.

Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração tendo por objeto o ITR de 1997 e de 1998. Foram apuradas a falta de recolhimento e a multa por atraso na entrega de declaração.

O proprietário não tem a posse do imóvel desde 1987. Afirma que obteve medida liminar em Mandado de Segurança que obriga a SRF a expedir certidão positiva com efeito de negativa quanto ao ITR, independentemente de apresentação de declaração. Que os demais documentos que lhe foram requeridos pela fiscalização da SRF não existem, posto que a área em foco nunca pôde ser explorada pelo proprietário.

O VTN utilizado no auto de infração foi apurado com base em laudo do INCRA, realizado para fins de desapropriação do imóvel rural. Neste laudo se reconheceu uma área de 6,60 hectares de preservação permanente e se verificou grau de utilização igual a zero, o que levou à aplicação da alíquota de 2%.

Inconformado com o lançamento, o proprietário apresentou tempestiva impugnação, em 04.05.2001, conforme se vê às fls. 118/130, da qual se destacam as seguintes principais alegações:

1. É legítima proprietária, porém o imóvel foi invadido por sem-terras há mais de doze anos.

2. Juntamente com os demais proprietários envidou todos os esforços para recuperar a posse. Obteve medida liminar judicial para reintegração de posse, mas por descaso do Poder Executivo Judicial, que se recusou a cumpri-la, a sentença jamais foi executada. Foi, então, pedida a Intervenção Federal no Paraná, já deferida.

3. Em março de 1989 foi editado o Decreto Federal Expropriatório nº 95.847, desapropriando 2.838,63 hectares da Fazenda São Joaquim, esta ,porém, nessa data, já havia sido desmembrada. Foi impetrado Mandado de Segurança contra este Decreto, tendo sido concedida medida liminar suspendendo seus efeitos.

4. Em seguida o INCRA/PR iniciou ação de desapropriação da qual os proprietários foram recentemente notificados. Houve imissão de posse pelo INCRA, e a partir daí o antigo proprietário não é mais responsável tributário pelo imóvel.

5. Alega que obteve mandado de segurança que obriga à SRF a expedir certidão negativa de ITR independentemente de apresentação de declaração.

Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

6. Por outro lado, em relação ao período em que está sendo privada à força de sua posse, sua responsabilidade tributária de todo modo deve ser excluída por motivo de força maior.

7. Durante a ocupação a cobertura vegetal do imóvel foi devastada, e o grau de utilização foi considerado zero, o que levou ao agravamento da alíquota do ITR. Entretanto esses fatos não podem ser imputados ao infeliz proprietário que além de não lhes haver dado causa, é, ainda vítima da situação, e desamparada pelo poder estatal ao qual incumbia tutelar seu direito de reintegração de posse.

Pediu a improcedência da autuação, e sustentando que a tributação deve ser dirigida àqueles que realmente detêm a posse desde 1987.

A DRJ/Campo Grande, por sua 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade, decidiu afastar a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, ser procedente o lançamento. A seguir os principais fundamentos utilizados:

a) Preliminarmente, os artigos 29 e 31 do CTN servem de base legal a que se atribua a responsabilidade pelo ITR ao proprietário do imóvel rural, o que é corroborado pelos artigos 1º e 4º da Lei 9.393/96. Em que pese a falta de posse, a lei não estabelece ordem de preferência, e nada impede que o responsável eleito seja o proprietário.

b) Quanto à ação desapropriatória movida pelo INCRA/PR, alega a impugnante que houve imissão prévia àquele órgão desde 23.09.1998. O entendimento oficial da SRF é de que até a data da imissão na posse, prévia ou provisória, a responsabilidade tributária é do ex-proprietário. Os fatos geradores do ITR objeto do lançamento são anteriores àquela data. Ademais, o expropriante não é sucessor da propriedade, seu modo de aquisição é originário. Neste caso não cabe falar em sub-rogação do ITR ao sucessor. Contudo, não há nos autos nenhuma prova de que efetivamente houve imissão na posse pelo expropriante, nem tampouco há prova de que se tenha realizado o depósito do preço oferecido pelo imóvel.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada apresentou tempestivamente, em 11.06.2004, seu recurso voluntário, conforme se vê às fls.143/174, do qual, além do que já fora exposto na impugnação, se apresentam as seguintes alegações principais:

1. Há prova documental da invasão por sem-terras há mais de quinze anos. Foi provado também que embora os proprietários tenham logrado obter decisão judicial de reintegração de posse, esta jamais se concretizou porque o Poder Executivo Estadual se recusou a cumprir a ordem judicial.



Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

2. Sem dúvida, os proprietários tentaram por todos os meios possíveis reaver a posse, mas não aconteceu. Em março/1989 veio o Decreto Federal de Desapropriação.

3. Houve Mandado de Segurança, impetrado pelos proprietários, e foram concedidas liminares suspendendo os efeitos desse Decreto. Em 17.11.1989, foi publicado no DJU a concessão da segurança no MS 20.786-8, Rel. Min Otávio Galotti, e em seguida foram concedidas as seguranças no MS 20.787-8 e 20.800-7, em 25.11.1988, e no MS 20.816-3 em 03.03.1989. Por tais decisões transitadas em julgado se declarou que os imóveis que compõem a Fazenda São Joaquim eram imunes à desapropriação por interesse social, anulando-se o Decreto Federal expropriatório.

4. Em razão do descumprimento da ardem judicial de reintegração de posse, a Corte Especial do STJ, por unanimidade, julgou PROCEDENTE o pedido de intervenção federal no Paraná. Em relação a isso houve e ainda há tentativas de recurso.

5. Recentemente, em setembro/1998, os proprietários foram citados de ação de desapropriação movida pelo INCRA/PR, tramitando na 9ª Vara da Justiça Federal no Paraná.

6. O pedido nas exordiais das ações de desapropriação se fundamentaram no Decreto Federal cujos efeitos foram anulados pelo STF, conforme acima descrito. Tal anulação fora pedida via M.Segurança, julgado procedente em 12.09.2002, DJ 12.09.2003, Rel. Min. Carlos Velloso. A ementa dessa decisão está às fls. 147, e reconhece a força maior prevista no §7º do art.6º da Lei 8.629/93, com precedentes no STF, mandado de segurança concedido.

7. A Corte Suprema, com a concordância do Ministério Público, reconheceu a impossibilidade, por força maior, de responsabilização dos proprietários pelo descumprimento do dever de tornar produtivo o imóvel, caso em que o STF não admite a desapropriação para a reforma agrária. A baixa produtividade é justificada por força maior da invasão dos sem-terras.

8. Verificada a impossibilidade prática de reintegração de posse, por ameaça de convulsão social, a decisão do STF aponta para que ocorra a Desapropriação Indireta, devendo os proprietários serem indenizados pela perda da posse desde 1987.

9. Assim é que se afirma, se os proprietários não tinham a posse, não devem ser deles exigidos os tributos relacionados à essa posse. São os sem-terras que detêm a posse desde 1987, pelo que deve ser exigido deles o ITR. Assim decidiu o TRF no AgInst 89.01.20843-1-MG, pub. 02.04.1990, DJU II, p.5754, Rel. Juiz Vicente Leal.

Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

10. Também deve ser considerado que o INCRA/PR foi imitado na posse prévia por ocasião do despacho inicial nas ações desapropriatórias.

11. O Egrégio TRF/4ª Região declarou em relação às mesmas áreas (ver fls.151) que diante da ausência de defesa estatal do direito de propriedade, este tornou-se mera propriedade documental, frágil como o papel. Não sendo essa a conformação do direito assegurado constitucionalmente à impetrante e passível tributação nos mesmos termos da Constituição (art.153, inciso VI), sendo indevida a cobrança do ITR. (ementa às fls. 152).

12. Vale dizer que já que a proprietária não pôde exercer suas prerrogativas conforme artigo 524 do CCB (atual art.1.228), e não pôde desenvolver nenhuma atividade, nem usar, nem gozar, nem dispor, o direito de propriedade tornou-se frágil como papel, e enquanto assim perdurar não pode haver incidência do tributo, já que não se configurou no caso o conceito jurídico de propriedade.

13. Na decisão do TRF/1ª Região, Apel. Cível nº 01000241422, processo 1999.01.0000241422-DF, Rel. Juiz Leão Aparecido Alves, 2ª Turma, j. em 03.12.2002, DJ de 20.02.2003, p.125, se estabeleceu que comprovado ter havido apossamento administrativo (esbulho) no período em que se verificou o fato gerador, não pode o embargante desapossado ser considerado contribuinte do ITR, pois uma vez perdida a posse do imóvel, este imposto deixa de incidir, resolvendo-se o esbulho governamental em indenização ( ver íntegra da ementa às fls.152).

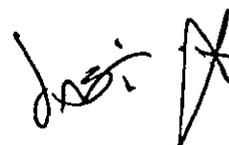
14. Outro aspecto relevante que se aponta é que durante a ocupação os “sem-terras” devastaram o imóvel (a vegetação nativa), o que motivou ação indenizatória contra o Estado do Paraná, em trâmite. Assim a alíquota máxima aplicada em decorrência de grau zero de utilização do imóvel não pode ser imputada ao proprietário, que tais fatos motivadores da falta de produtividade, independeram da sua vontade.

15. Não faz sentido a alegação do fisco, de falta de ordem de preferência para a exigência do ITR, a Lei 8.629/93 expressamente prescreveu haver força maior que justifica a não produtividade, e por conseqüência, deve ser considerado como se o grau de utilização fosse de 100% para efeito de tributação.

16. Pede o cancelamento do auto de infração, que a recorrente não é responsável tributária pelo ITR relativo a 1997 e 1998, que tal responsabilidade é dos posseiros, e que não haja inscrição do suposto crédito tributário na Dívida Ativa enquanto não houver decisão administrativa definitiva.

Consta, às fls.175, o despacho da repartição de origem assegurando que foram tomadas as providências relativas ao arrolamento de bens em garantia recursal.

É o relatório.



Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator.

Estão presentes os requisitos de admissibilidade para o recurso, trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes, e foi apresentado tempestivamente.

A autuação sob análise se deu por falta de recolhimento do ITR19/97 e 1998 e, pela ausência de entrega da DITR.

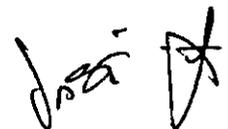
A legislação do ITR estabelece como sujeito passivo o proprietário ou o possuidor a qualquer título de imóvel rural.

**Há discussão neste processo sobre a exegese dessa norma, deve ou não haver ordem de preferência? Cabe exigir ITR de proprietário que se encontra comprovadamente sem a posse, e sem a tutela do Estado quanto a garantir decisão judicial de reintegração?**

O direito brasileiro consagra como proprietário aquele em cujo nome o imóvel está registrado no cartório competente. O Código Civil vigente, no seu art.1.245 acentua que a transferência de propriedade entre vivos só acontece pelo registro do título translativo no Registro de Imóveis e, o §1º do mesmo artigo determina que enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

Por outro lado, há as decisões do STF que reconhecem a força maior neste caso como justificativa para a não produtividade, pelo que não se poderia acatar a alíquota aplicada de 2% por decorrência do Grau de Utilização (GU) da propriedade ser igual a zero. Há, ainda, decisões de TRF trazidas à colação com interpretação de que o direito de propriedade ao qual o Estado não garantiu a tutela, não é o direito conformado no texto da Constituição e que serve como fato gerador do ITR, e por consequência, nessa situação de “esbulho administrativo” não se pode exigir ITR do “proprietário” sem direito de uso, nem de gozo, nem de disposição.

Concluindo, houve invasão desde 1987. O pedido de intervenção federal foi porque o Governo do Paraná decidiu não cumprir a ordem judicial. Tal fato motivou decisão da Corte Especial do STJ, ainda pendente de recurso ao STF, que deferiu a intervenção. Contra a invasão e ocupação à força do imóvel rural os proprietários recorreram ao Judiciário e obtiveram decisão de reintegração de posse, que o Estado do Paraná resolveu não cumprir temendo convulsão social. Isto a meu ver, e assim foi decidido pelo STF, evidentemente constitui justificativa suficiente para o descumprimento do dever legal de tornar o imóvel produtivo. Configurou-se a



Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

força maior prevista em lei, que retirou do proprietário qualquer responsabilidade pela baixa produtividade verificada.

Portanto, para fins de tributação do ITR, deve ser considerado o GU como se fosse de 100%, levando a aplicação da alíquota de 0,10% (confirmar na Lei).

Por outro lado, não há nos autos prova de imissão prévia pelo INCRA/PR. Ademais, a luta tenaz dos proprietários pela defesa do seu legítimo direito de propriedade, e depois, sendo verificada até pelo STF a inviabilidade prática de reintegração, a busca pelos legítimos proprietários de justa indenização pela perda de posse desde 1987, serve ao mesmo tempo também para embasar o direito creditório da União quanto ao ITR de 1997, e de 1998, até que haja a definição de perda definitiva da propriedade com direito de indenização. Ao direito de propriedade a ser indenizado corresponde o dever pelo tributo sobre a propriedade, ainda que atenuado pela consideração de GU como se fosse de 100%.

Quanto à falta de entrega das DITR de 1997 e 1998, afirma o recorrente que o Poder Judiciário lhe conferiu medida liminar obrigando à SRF a expedir certidão com efeito de negativa, independentemente de apresentação de declaração, em razão da invasão. Se for confirmada a vigência de tal liminar, então deverá ser exonerada a multa. (Se este voto for o vencedor, será preciso conferir a existência e validade de tal liminar).

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a legitimidade passiva do proprietário esbulhado, mas credor de indenização pela desapropriação indireta devendo, contudo, ser considerado GU igual a 100%.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

  
ZENALDO LOIBMAN – Relator

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator Designado

Conheço o recurso voluntário, porque tempestivo e com a instância recursal garantida.

Preliminarmente, entendo relevante o exame da legitimidade passiva de Gelza Regina de Abreu Moresco na relação tributária litigiosa. Tomo como ponto de partida o conceito de contribuinte extraído das disposições gerais do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo 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 de lei.

Especificamente quanto ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), o fato gerador e o contribuinte estão identificados nos artigos 29 e 31 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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

A despeito de a norma legal enumerar três situações distintas para definir o fato gerador – propriedade, domínio útil ou posse – com adjetivos correspondentes para identificar o contribuinte, é certo que para cada imóvel rural, a cada ano, existe tão somente um fato gerador do tributo e somente uma “espécie” de contribuinte seja ele proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título, vale dizer, se mais de uma pessoa – física ou jurídica – reveste a condição de contribuinte é porque necessariamente elas se enquadram em somente uma das três



Processo nº : 10980.002210/2001-99  
Acórdão nº : 303-33.503

hipóteses: dividem a condição de proprietárias, dividem a condição de titulares do domínio útil ou dividem a condição de possuidoras a qualquer título.

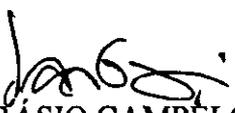
Todavia, entendo não razoável uma opção discricionária da Fazenda Nacional entre proprietário do imóvel, titular de seu domínio útil ou possuidor a qualquer título para eleger o contribuinte no caso concreto, sem antes averiguar qual deles tem relação pessoal e direta mais robusta com o imóvel rural.

*In casu*, no meu sentir, a fragilidade da eleição do sujeito passivo resta patente porque o lançamento foi efetivado em nome da proprietária de imóvel rural cuja posse foi esbulhada.

Como nenhuma controvérsia há quanto à posse com *animus domini* mantida por invasores sem terras, essa é a relação pessoal e direta mais rija com o imóvel rural objeto desta lide demonstrada nos autos do presente processo administrativo.

Portanto, concluo que os contribuintes do ITR são os posseiros ao revés da proprietária e recorrente, Gelza Regina de Abreu Moresco.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

  
TARÁSIO CAMPELO BORGES – Relator Designado