



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.011226/2008-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.220 – 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: 2004, 2005

ITR. DONATÁRIOS DO IMÓVEL. AUSÊNCIA DE FORMAÇÃO DA RELAÇÃO PROCESSUAL. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DO RECURSO.

É parte ilegítima para apresentação de recurso voluntário quem não figurou nos autos quando do lançamento tributário, por não ter sido formada a relação processual.

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 do sujeito passivo. Por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário apresentado pelas donatárias.

(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 n.º 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.

De acordo com o relatório fiscal (e-fls. 85-89):

Na resposta datada de 20 de maio de 2008, o contribuinte, por intermédio de seu representante legal, entrega cópia de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Antonina, relativa a retificação de nome, cópia de comprovante de entrega de declaração para cadastro de imóvel rural, cópia do Ofício n.º 230/00-ERLIT, emitido pelo Instituto Ambiental do Paraná, cópia do Ofício n.º 78/99 IAP/DIBAP, cópia do Ofício n.º 06537/04-SG, expedido pela Federação da Agricultura do Estado do Paraná, cópia da Lei n.º 7.919/84 e mapas cartográficos.

O contribuinte em sua resposta, sustenta que em função dos termos do Ofício n.º 078/99 de 30 de julho de 1999, que informa que o imóvel em questão está inserido nos limites da Área de Especial Interesse Turístico do Marumbi, criada pela Lei n.º 7.919/84, com regulamentação dada pelo Decreto n.º 5.308/85, e com base nos termos do Ofício n.º 06537/04-SG da Federação da Agricultura do Estado do Paraná, restaria comprovado o correto enquadramento legal do imóvel como área de preservação permanente em sua totalidade. Da análise dos documentos anexados, verifica-se que nos dois Ofícios expedidos pelo Instituto Ambiental do Paraná, apenas é confirmada a inserção do imóvel na AEIT-Marumbi, sem classificação da área como de preservação permanente, apenas informando da existência de zonas primitivas, zonas de uso extensivo, dentre outras conforme regulamentação do Decreto n.º 5.308/85. Verifica-se, inclusive, que nas conclusões apresentadas no Ofício n.º 230/00 consta a informação de que o imóvel não é formado exclusivamente por áreas de preservação permanente.

A Lei n.º 7.919/84, não declara a Área de Especial Interesse Turístico do Marumbi, como de preservação permanente, nos termos do art. 3.º da Lei n.º 4.771/65 e os elementos apresentados pelo contribuinte são insuficientes para a comprovação da existência de Áreas de preservação permanente previstas no art. 2.º da Lei n.º 4.771/65.

Além do exposto, o contribuinte não apresenta a cópia do Ato Declaratório Ambiental, requerido junto ao IBAMA, dentro do prazo previsto na IN/SRF N.º 256/02.

No que se refere ao valor da terra nua originalmente declarado no exercício 2005, tendo em vista a inexistência de elementos hábeis para comprovação, o mesmo foi arbitrado considerando as informações sobre pregos de terras constantes do Sistema Integrado de Pregos de Terra, para o Município de Antonina, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura

Impugnação (e-fls.99-108) na qual o contribuinte alega que:

- O valor declarado do imóvel era somente referência, pois a área não tem valor comercial;
- A Receita Federal calculou uma valorização irreal de 2004 para 2005;
- O imóvel tem 479,8 hectares de área de preservação permanente, nunca explorada;
- Entendeu que bastava somente a cópia de ofício em que consta que a área é de preservação permanente.

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fls. 175-189) com a seguinte ementa:

Área de Preservação Permanente - APP em Área de Proteção Ambiental - APA

Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas a, entre outros, proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico e asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção e esteja reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR.

Valor da Terra Nua - VTN.

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Pregos de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Juros de mora. Multa de Ofício Lançada.

E cabível a cobrança de juros de mora equivalentes A taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), e da multa de ofício por expressa previsão legal.

Ciência do acórdão em 19/05/2010, conforme AR (e-fl. 203)

Em 14/06/2010, o contribuinte autuado protocolou informação (e-fl. 207) de que haveria doado o imóvel rural, sustentando não mais constar do polo passivo do presente processo.

Recurso voluntário apresentado pelas donatárias (e-fls. 233-253), no qual alegam que:

- Há legitimidade para apresentação do recurso;
- Não há prazo para averbação do ADA;
- O VTN do imóvel fica entre R\$ 420,00 e R\$ 480,00 por alqueire, conforme laudo

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

Análise de admissibilidade – Petição do sujeito passivo

Como já relatado, o contribuinte autuado protocolou documento em 15/06/2010 informando a doação do imóvel, sustentando que não deveria constar mais do polo passivo do processo.

Juntou escritura pública de doação (e-fl. 211) constando que o imóvel foi doado, em 27/03/2009, para Elisa Yamamoto de Mello e Bianca Lopes Cavalcante de Leão. Na escritura de doação consta que “as mesmas têm plena ciência da existência do procedimento administrativo formado a partir do lançamento do Imposto Territorial Rural, referente aos exercícios de 2004 e 2005, bem como de todo o seu teor e respectivos valores, procedimento este em trâmite perante a Receita Federal, movido em face dos Doadores”. Ainda, da mesma escritura, na parte relativa a declaração do doador, consta que esse apresentou

“Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos relativos ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, com NIRF nº 3.678.622-5, expedida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em data de 12/02/2009, com validade até 11/08/2009, débitos estes que ficam sob a responsabilidade dos donatários adquirentes, nos termos do artigo 130 do Código Tributário Nacional, Lei 5172, de 25/10/1966.

A escritura pública foi registrada em 13/04/2010, de acordo com documento de e-fl. 209, constando, quando do registro, a apresentação apenas das certidões negativas de débitos estaduais, trabalhistas e do cartório distribuidor.

Nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/1972, o recurso voluntário destina-se a se opor à decisão de primeira instância. A competência desse Conselho, inclusive, conforme art. 1º do Anexo I, do Regimento Interno do CARF (Ricarf), é julgar recursos de decisão de 1ª instância.

Nessa linha, entende-se que o documento protocolado pelo contribuinte, embora não tenha a expressão “Recurso” ou similar, se insurge contra a decisão que manteve a exigência em seu nome, podendo ser considerado recurso voluntário. Inclusive, sua apresentação se deu dentro do prazo de apresentação previsto no Decreto 70.235/1972, portanto tempestivamente. Atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Análise de admissibilidade – Recurso das donatárias

Em anexo a memorando datado de 31/05/2010 (e-fl. 231), é encaminhado, pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba, requerimento feito pelas donatárias do imóvel, insurgindo-se contra a decisão de primeira instância.

Veja-se que o requerimento também se insurge contra a decisão de piso, portanto deve passar ao menos pela análise de sua admissibilidade. Nesse ponto, ao menos o pressuposto da tempestividade é atendido.

Depreende-se que as donatárias – e também o doador - interpretam que o art. 130 do CTN, tratando da sub-rogação dos créditos de impostos sobre a propriedade, as legitima à apresentação do recurso, entendendo ainda que a certidão positiva com efeitos de negativa não faz prova de quitação do tributo.

Assim, embora a doação de propriedade tenha ocorrido antes da decisão da DRJ, que ocorreu em 09/04/2010, as outorgadas donatárias não compõem a relação processual já instaurada em nome do doador, que é o legitimado para recorrer da decisão de primeira instância.

Neste sentido, o recurso não deve ser conhecido.

Mérito - Sujeição passiva

O sujeito passivo 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, portanto depois do fato gerador.

Todavia, deve ser mantida a decisão de piso e, conseqüentemente, o lançamento em nome do sujeito passivo.

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. SUB-ROGAÇÃO 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:

- NÃO CONHECER do Recurso Voluntário apresentado pelas donatárias;
- CONHECER do Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo;
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo