



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

Processo nº 13116.001357/2003-19
Recurso nº 332.982 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.522 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2010
Matéria ITR
Recorrente LÁZARO ÉRCIO DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

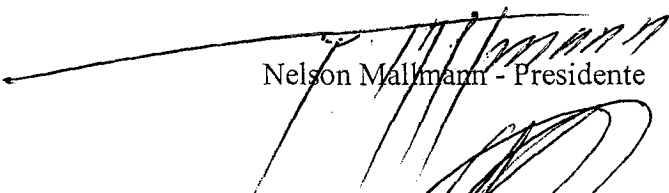
ILEGITIMIDADE PASSIVA.

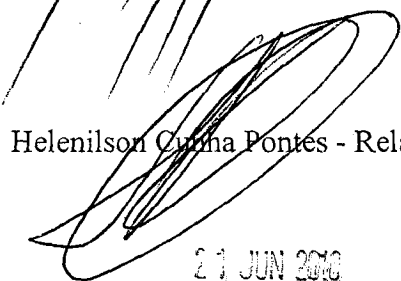
O lançamento fiscal de ITR deve recair sobre o titular do direito real - propriedade, domínio útil ou posse - à época da constituição do crédito tributário.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.


Nelson Mallmann - Presidente

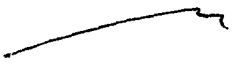

Helenilson Cunha Pontes - Relator

EDITADO EM:

21 JUN 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Helenilson

Cunha Pontes, Odmir Fernandes (Suplente convocado) e Nelson Mallmann (Presidente).
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.



Relatório

Trata-se de Auto de Infração no qual se exige crédito tributário a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 1999, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Vão do Meloso”, localizado no Município de Niquelândia – GO, acrescido de multa de ofício e de juros de mora.

O lançamento decorre de suposta falta de recolhimento do ITR, em razão da não comprovação a) da averbação da área de reserva legal e b) da efetiva utilização de área de pastagens. Foi efetuado ainda o arbitramento do Valor da Terra Nua segundo o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT.

Cientificado, em suas razões impugnatórias apresentadas em 16.01.2001, o contribuinte sustenta que:

- a) A propriedade em questão foi objeto de venda; o comprador, no entanto, não providenciou a sua inscrição no Ministério da Fazenda, o que levou o contribuinte a protocolar requerimento solicitando a baixa da inscrição do imóvel em seu nome;
- b) Foi informado, ao solicitar o andamento do referido requerimento, que este ainda não havia sido providenciado, e que já havia Auto de Infração lavrado contra si;
- c) Não foi, em momento algum, informado ou notificado acerca da existência do Auto de Infração pessoalmente, sendo a mera entrega no endereço do contribuinte não é válida;
- d) O débito em questão já está prescrito, pois já se passou o prazo de 05 (cinco) anos para a sua cobrança;
- e) O valor a título de ITR do exercício de 1999 foi devidamente recolhido, de acordo com a Declaração apresentada pelo contribuinte;
- f) A área em questão é situada em local íngreme, de difícil acesso e de solo improdutivo, o que a torna reserva natural, preservada do desmatamento, o que lhe acarreta pouco ou quase nenhum valor comercial, como valor somente como área ecológica;
- g) A totalidade do gado declarado se encontrava na referida área;
- h) O valor apresentado no Auto de Infração é superior ao valor venal da propriedade, levando-se em conta, para a cobrança, apenas o valor médio do território do Município;
- i) Requer a juntada posterior de documentação comprobatória de todo o alegado.

A Delegacia Regional de Julgamento, na apreciação da Impugnação apresentada, considerou procedente em parte o lançamento, por unanimidade de votos, através do acórdão DRJ/BSA n.º 11.594, de 20 de outubro de 2004 (fls. 89/100), consubstanciado na seguinte ementa:



ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

Ementa: DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Atendido o critério normalmente utilizado pela autoridade autuante para comprovação das áreas de preservação permanente, cabe aceitar parte da referida área – originalmente informada como sendo de utilização limitada –, para fins de exclusão do ITR do referido exercício, considerando-se, porém, pela sua dimensão e pelo teor da documentação juntada aos autos, que a área de reserva legal obrigatória, no seu percentual mínimo de 20%, esteja englobada na área de preservação permanente comprovada.

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL.

A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA – ÁREA DE PASTAGENS.

Não comprovada, através de documentação hábil, a existência do rebanho informado na DITR/99, deve ser mantida a glosa da área de pastagens, efetuada pela fiscalização.

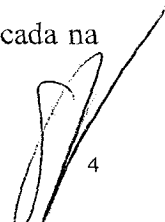
DO VALOR DA TERRA NUA – SUBAValiação.

Tendo em vista a apresentação de documento hábil, qual seja, Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado e acompanhado de ART/CREA, cabe ser restabelecido o VTN originariamente informado da DITR/99.

Lançamento procedente em parte.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes dizeres, em resumo:

- a) O imóvel não pertence mais ao contribuinte, tendo sido vendido em 30.01.2003;
- b) O valor a título de registro da escritura junto ao Cartório, bem como da reserva legal é alto, o que inviabilizou a regularização, estando o adquirente em fase de negociação para que a referida negociação seja realizada;
- c) Não foi esclarecida pelo Cartório a necessidade de registro da reserva legal, o que incorreu em erro involuntário do contribuinte;
- d) Há documentação comprobatória do alegado, juntado aos autos;
- e) A área a título de reserva legal não está inserida na área de preservação permanente, trata-se de área diversa, verificável através de laudo técnico;
- f) A reserva legal está na área de pastagem natural, devendo ser, então, alocada na área descrita como sendo de pastagens;



4

g) A área referida como de pastagens não oferece condições para sê-lo, pois possui apenas solo pobre e íngreme.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long vertical stroke extending downwards.

Voto

Conselheiro Helenilson Cunha Pontes, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

O contribuinte, desde a sua peça impugnatória (fls. 42/47), afirma a ilegalidade do lançamento, lavrado em 31/10/2003, porquanto, nesta data, já não era mais era sujeito passivo do ITR incidente sobre o imóvel rural em questão.

Para comprovar esta afirmação; o contribuinte juntou aos autos, em duas oportunidades (fls. 59/60 e 75/76), escritura de compra e venda, lavrada em 30/01/2003, através da qual, ele e sua esposa, Sra. Senir Abadia Rodrigues da Silva, alienaram ao Sr. Hilbert Silva Rocha, o direito real sobre o imóvel rural objeto do presente lançamento fiscal.

A escritura pública trazida aos autos inclusive atesta a emissão na oportunidade da respectiva Declaração de Operações Imobiliárias – DOI, cientificando o Fisco da operação imobiliária realizada, nos termos da instrução Normativa/SRF 56, de 31/05/01.

A escritura pública também atesta a transmissão, realizada no ato, da posse, domínio, direito e ação que os vendedores tinham até o momento sobre o citado imóvel rural.

O Código Tributário Nacional (art. 29, caput) é expresso ao estabelecer que o imposto 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, localizado fora da zona urbana do Município.

Por consequência, contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (CTN, art. 31).

Embora no momento do fato gerador, o imóvel fosse de propriedade do recorrente, tal situação jurídica já não era esta no momento da lavratura do lançamento fiscal (31/10/2003), haja vista a alteração na titularidade dominial – pelo menos quanto à posse imobiliária – ocorrida em 30/01/2003.

O Código Tributário Nacional (art. 130) estabelece que os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, **subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes**, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Esta regra jurídica, apesar de tratar de sub-rogação na sujeição passiva tributária, está contemplada na seção destinada ao tratamento jurídico da responsabilidade tributária por sucessão tributária.

A transferência de responsabilidade, ainda segundo o Código Tributário Nacional (art. 129), aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou



em curso de constituição à data dos atos nela referidos, **e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.**

Vale dizer, por efeito da sub-rogação tributária (CTN, art. 130), o adquirente de bens imóveis assume – como efeito jurídico da transferência-sucessão – a inteira responsabilidade pelos tributos sobre eles incidentes até o momento da aquisição, ainda que a constituição dos respectivos créditos tributários ocorra em data posterior à aquisição, salvo se o título que formalizar a aquisição contemplar a prova da quitação do tributo.

Em termos amplos, a sub-rogação envolve a substituição de uma coisa (sub-rogação real) ou pessoa (sub-rogação pessoal) por outra coisa ou pessoa. No Direito privado brasileiro (Código Civil, arts. 346 a 351), a sub-rogação é forma de adimplemento de dever obrigacional; uma modalidade de pagamento.

Na disciplina do Direito Civil, a sub-rogação constitui uma forma de pagamento que, diferente do que ordinariamente ocorre, não extingue o débito. Na sub-rogação, aquele que solve a dívida (de terceiro), satisfazendo, assim o direito do credor e dele recebendo quitação, substitui este no direito de crédito contra o devedor originário. O pagamento por sub-rogação gera, assim, três conseqüências jurídicas básicas: a satisfação do direito do credor, a manutenção da dívida do devedor e a substituição da condição de credor por um terceiro que solve a dívida.

Registre-se que na sub-rogação não ocorre uma transferência jurídica da condição de credor (do credor originário para o *solvens*), ao contrário do que acontece na cessão de crédito. A sub-rogação dispensa a notificação do devedor, diferentemente da cessão de crédito. Como afirma Serpa Lopes (Curso de Direito Civil, 4ª. ed., vol. II, 1966, p. 225), “na sub-rogação não se opera qualquer transferência, quer seja legal, quer convencional, pois o credor não pode transmitir uma qualidade, que perde no momento mesmo de receber a prestação, ao passo que, na cessão de crédito, se processa uma transferência de crédito, dominada pelo princípio consensual.”

Como se pode observar, o Direito Tributário (art. 130) confere à sub-rogação um significado jurídico diferente daquele assumido no plano do Direito Civil. Enquanto o Direito Civil, trata a sub-rogação como um modo do pagamento, o Direito Tributário (art. 130, CTN) não vincula a sub-rogação ao pagamento, mas à definição do sujeito passivo responsável pelo adimplemento obrigacional; enquanto no Direito Civil, a sub-rogação não opera a transferência de direitos creditórios, preocupando-se apenas com os efeitos jurídicos da satisfação do interesse do credor por terceira pessoa, sem alteração na sujeição passiva, no Direito Tributário, a sub-rogação veicula uma transferência legal (por sucessão) da responsabilidade tributária, ou seja, uma modificação no polo passivo obrigacional.

O Código Tributário Nacional (art. 130) utiliza a expressão “sub-rogação” para expressar a transferência do vínculo obrigacional relativo ao tributo incidente sobre os bens imóveis, igualmente transferidos. Embora Aliomar Baleeiro afirme que esta regra (art. 130) do Código Tributário Nacional “não importa reconhecer caráter real às obrigações tributárias” (Direito Tributário Brasileiro, 10ª. ed., Forense, Rio de Janeiro, 1986, p. 482) o fato é que transmitido o direito real, é fora de dúvida que, em princípio (salvo a exceção prevista na parte final do art. 130 do CTN), a dívida a ele pertinente transfere-se (sub-roga-se) igualmente ao adquirente.



No caso dos tributos incidentes sobre a propriedade, domínio útil ou posse sobre bens imóveis, hipótese regulada pelo art. 130 do CTN, a transferência do vínculo obrigacional opera-se quanto à condição de contribuinte. Neste sentido, didaticamente demonstrou Fabio Fanucchi (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 4ª. ed., IBDT-Resenha Tributária, 1986, p. 253) que “A sucessão cria responsabilidade tanto em relação aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos que a determinem, como em relação aos créditos que venham a se constituir após a sucessão, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas antes da data da sucessão (art. 129). Explicando com um exemplo: Antonio compra um bem de Pedro; Pedro deve um tributo e vende o bem antes de satisfazê-lo; se o lançamento já foi efetuado, se estiver sendo efetuado por ocasião da venda ou, ainda, se vier a ser efetuado após a venda, Antonio é responsável pelo crédito que assim tenha aparecido ou venha a aparecer. É claro que se Antonio vem a se colocar em relação direta com um fato gerador, embora determinado pela coisa que pertencia a Pedro, Antonio não tem a responsabilidade do sucessor mas, isto sim, a de contribuinte.

A sub-rogação tributária constitui um instrumento jurídico da sucessão na responsabilidade tributária passiva e não uma modalidade de pagamento como é tratada no Direito Civil.

Como ensinou Rubens Gomes de Sousa (Compendio de Legislação Tributária, 3ª. ed., edições Financeiras, Rio de Janeiro, 1960, p. 70-73), a sujeição tributária passiva pode ser a) direta ocorre quando o dever tributário recai sobre a pessoa que esteja em relação direta com o ato, fato ou negócio que sofre a incidência da regra tributária; ou indireta, quando o dever de recolher o tributo é imposto sobre terceira pessoa, por transferência ou substituição.

A transferência da responsabilidade ocorre quando a vínculo jurídico nasce contra uma determinada pessoa (sujeito passivo direto) e depois é transferido, em virtude de um fato posterior, para outra pessoa (sujeito passivo indireto). As hipóteses de transferência são a solidariedade, sucessão e responsabilidade.

Na sucessão, a transferência da responsabilidade tributária ocorre em razão do desaparecimento do devedor direto: por morte (o que acarreta a responsabilidade dos herdeiros) e por alienação do imóvel ou do estabelecimento tributado (gerando a responsabilidade do comprador).

A utilização da sub-rogação no contexto da regulação da sucessão tributária (art. 130), onde ocorre a transferência do vínculo obrigacional, demonstra a natureza jurídica diferenciada que este conceito do Direito das Obrigações assume na disciplina tributária.

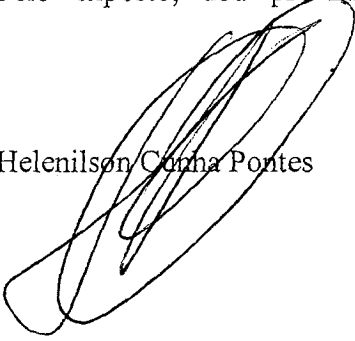
No caso concreto, inegável que, quando ocorrido o lançamento fiscal (constituição do crédito tributário), o titular do direito real (posse) sobre o bem imóvel já não era mais o recorrente, daí a sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária.

O lançamento fiscal de ITR deve recair sobre o titular do direito real - propriedade, domínio útil ou posse - à época da constituição do crédito tributário (adquirente), haja vista a inocorrência da exceção aberta pela parte final do art. 130 do CTN



Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento fiscal.

Helenilson Cunha Pontes





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 13116.001357/2003-19 ✓

Recurso nº: 332.982 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.522 ✓

Brasília/DF,

27 JUN 2010

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional