



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13227.000066/2001-86

**Recurso nº** 334.025 Especial do Procurador

**Acórdão nº** 9202-00.953 – 2ª Turma

**Sessão de** 17 de agosto de 2010

**Matéria** ITR

**Recorrente** FAZENDA NACIONAL

**Interessado** GARON MAIA

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

Exercício: 1997

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. DECRETO EXPROPRIATÓRIO. IMÓVEL INVADIDO POR POSSEIROS SEM-TERRAS. AUSÊNCIA DE POSSE E/OU DOMÍNIO ÚTIL DO PROPRIETÁRIO. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

A inexistência da posse e domínio útil, devidamente comprovada nos autos mediante documentação hábil e idônea, *in casu*, a partir da edição de Decreto Expropriatório e de invasão de posseiros sem-terrás, coartando do proprietário os direitos que recaem sobre o imóvel rural objeto do lançamento, importa no reconhecimento da ilegitimidade passiva do contribuinte proprietário da Fazenda para figurar no pólo passivo da presente relação tributária, conforme precedentes deste Colegiado.

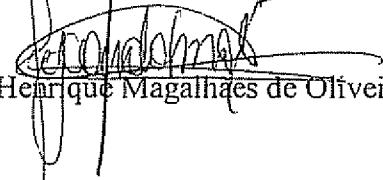
Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Cândido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

GARON MAIA, pessoa física, contribuinte, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 12/02/2001, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 1997, incidente sobre o imóvel rural denominado "Seringal Assunção Parte A – Fazenda Jaru", cadastrado na RFB sob o nº 5.380.139-3, localizado no município de Jaru/RO, conforme peça inaugural do feito, às fls 05/08, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Terceiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 11.052/2005, às fls. 71/91, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 3ª Câmara, em 06/12/2006, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 303-33.892, sintetizados na seguinte ementa:

*"ILEGITIMIDADE PASSIVA. O contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, nos termos do art. 31 do CTN. Na ausência de qualquer dos poderes inerentes à propriedade, descharacteriza-se a figura de contribuinte do Imposto Territorial Rural. ITR.*

*Recurso voluntário provido."*

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 200/208, com arrimo no artigo 5º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, surge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado a legislação de regência, a qual dispõe que o contribuinte do ITR é sempre o proprietário do imóvel rural, o

titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, não contemplando a interpretação conferida pela Câmara recorrida.

Em defesa de sua pretensão, assevera que do simples exame dos elementos que instruem o processo, constata-se ter havido contrariedade à provas. Elucida que o procedimento expropriatório possui duas fases: a declaratória e a executória. Na primeira, edita-se Decreto declarando o imóvel como de utilidade pública ou de interesse social, indicando a intenção de desapropriá-lo, permanecendo a propriedade e posse com o contribuinte.

Por sua vez, na segunda fase o Poder Público tem prazo para iniciar a execução do processo de desapropriação, amigável ou judicial, de 05 (cinco) anos, na hipótese de área de utilidade pública, e 02 (dois) anos, no caso de interesse social. Expirando-se esses prazos sem o devido início do procedimento, o Decreto perde a validade.

Nesse sentido, sustenta que o contribuinte somente perde a posse e a propriedade do imóvel na fase executória, quando da imissão de posse e pagamento da respectiva indenização.

Defende que o artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.393/96, c/c artigo 2º do Decreto nº 4.382/202 (RITR) são por demais enfáticos ao estabelecerem que incide ITR sobre as áreas declaradas de utilidade pública ou de interesse social, inclusive para fins de reforma agrária, até a data da perda da posse pela imissão prévia ou provisória do Poder Público na posse ou até a perda do direito de propriedade com a incorporação do bem ao patrimônio do Poder Público.

No caso vertente, infere que em 19/09/1996 fora publicado Decreto declarando o interesse social do imóvel rural para fins de reforma agrária, autorizando, em seu artigo 3º, o INCRA a promover a sua desapropriação. Entrementes, aduz que o interesse governamental não é determinante à aplicação da isenção, sobretudo quando a escritura pública constante dos autos, bem como a protocolização da ação de desapropriação ocorreram no decorrer do ano de 1997, posteriormente ao fato gerador (01/01/1997).

Acrescenta que, *mesmo ocupado por posseiros, o contribuinte do ITR continuava sendo o legítimo proprietário do imóvel, pois "o registro, enquanto não cancelado, produz todos os seus efeitos legais ainda que, por outra maneira, se prove que o título está desfeito, anulado, extinto ou rescindido"*, nos termos do artigo 252 da Lei nº 6.016/1973.

Conclui que as provas trazidas à colação não deixam dúvidas da legitimidade passiva do contribuinte em relação a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente sobre o imóvel rural em epígrafe, de sua propriedade quando da ocorrência do fato gerador.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da 3ª Câmara do 3º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de terem sido observados os pressupostos para conhecimento do recurso, uma vez tempestivo e por tratar-se de decisão não unânime, além da existência do pré-questionamento da matéria e indício de contrariedade à provas, conforme Despacho nº 205/2007, às fls. 210/212.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 226/228, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da 3<sup>a</sup> Câmara do 3<sup>º</sup> Conselho a contrariedade à lei/prova suscitada, conhecço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram a legislação de regência, a qual estabelece que o contribuinte do ITR é sempre o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, não contemplando a interpretação conferida pela Câmara recorrida.

Assevera, ainda, que o artigo 4º da Lei nº 9.393/1996 determina precisamente que o contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel rural, sendo inquestionável que o recorrido era proprietário na época do fato gerador e, nessa condição, contribuinte do ITR, não havendo que se falar em sua exclusão do polo passivo da presente relação tributária, sob pena de contrariar os preceitos das normas supra, como se vislumbra na hipótese dos autos.

A fazer prevalecer seu entendimento, explicita que o procedimento expropriatório possui duas fases: a declaratória e a executória. Na primeira, edita-se Decreto declarando o imóvel como de utilidade pública ou de interesse social, indicando a intenção de desapropriá-lo, permanecendo a propriedade e posse com o contribuinte, enquanto na segunda fase, o Poder Público tem prazo para iniciar a execução do processo de desapropriação, amigável ou judicial, de 05 (cinco) anos, na hipótese de área de utilidade pública, e 02 (dois) anos, no caso de interesse social. Expirando-se esses prazos sem o devido início do procedimento, o Decreto perde a validade.

Nesse sentido, sustenta que o contribuinte somente perde a posse e a propriedade do imóvel na fase executória, quando da imissão de posse e pagamento da respectiva indenização.

Por sua vez, a Câmara recorrida entendeu por bem rechaçar a legitimidade passiva do contribuinte, sustentando que *tratando-se o ITR de imposto real, relativo, neste sentido, à propriedade, excluídos os poderes inerentes à propriedade por Decreto do Poder Público, não há que se falar em sujeição passiva do expropriado, muito mesmo em atraso ou não na entrega da DIR*.

Como se observa, sinteticamente, a discussão travada nos presentes autos diz respeito à legitimidade passiva do contribuinte, relativamente a imóvel rural de sua propriedade, o qual fora objeto de ação de desapropriação pelo INCRA, em observância à Decreto Expropriatório, datado de 19/09/1996 (fls. 26) que o declarou de interesse público para fins de reforma agrária, autorizando o INCRA a promover a desapropriação da Fazenda.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não tem o condão de prosperar, por não espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, contrariando a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Com efeito, em que pesem as substanciosas razões do fiscal autuante e, bem assim, da Procuradoria, as teses aventadas por estes não merecem acolhimento. Destarte, como o contribuinte vem defendendo desde o primeiro momento, a posse e, por conseguinte, todos os direitos e deveres que recaem sobre imóvel rural objeto do lançamento foram transferidos ao Poder Público a partir da edição do Decreto Presidencial Expropriatório, às fls. 26. Acrescenta-se a isso, a alegação de que a fazenda foi invadida pelos sem-terrás, afastando qualquer relação direta do autuado com o bem em comento. Tal fato, aliás, sequer fora contestado pela autoridade lançadora ou pela Fazenda Nacional, os quais se limitaram a defender que, ainda assim, o ITR deveria ser exigido do proprietário do imóvel.

Em suma, extrai-se dos elementos constantes do processo, que o contribuinte, de fato, não detém a posse do imóvel rural em referência, desde 19/09/1996, quando da edição do Decreto expropriatório e invasão de posseiros "sem-terrás", deixando de usufruir dos direitos decorrentes daquele bem e, consequentemente, de responder pelos seus deveres. Inexiste, à toda evidência, a posse do autuado em relação àquele imóvel, capaz de justificar a presente tributação, na forma que exigem os artigos 1º e 4º, da Lei nº 9.393/1996, *in verbis*:

*"Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano."*

*"Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título."*

No mesmo sentido, prescreve o artigo 31 do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

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

Neste ponto, aliás, impende suscitar que os dispositivos retro, alternativamente, são por demais enfáticos ao estabelecerem que o contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, reforçando o entendimento de que, inobstante o autuado ser à época o proprietário do imóvel, não detinha o domínio útil, uma vez que os possuidores, a qualquer título, eram o Poder Público ou os posseiros sem-terrás, rechaçando, assim, sua legitimidade passiva.

Com a devida vênia aos que divergem desse entendimento, compartilhamos com aqueles que defendem não caber à autoridade fiscal, discricionariamente, escolher o contribuinte a partir de sua propriedade (uma das hipóteses legais), afastando-se dos elementos que comprovam a inexistência de seu domínio útil, bem como da sua posse a qualquer título (duas das hipóteses legais), pertencentes a outras pessoas – terceiros.

Dessa forma, estando a Fazenda Jaru vinculada, desde 19/09/1996, ao Poder Público e/ou aos posseiros sem-terrás, a partir de invasão ilegal de terras, não se pode cogitar

em posse do autuado daquele imóvel, de maneira a ensejar a sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária.

Melhor elucidando, desde daquela data (anterior ao fato gerador da exigência fiscal sob análise – 01/01/1997), o contribuinte não detém e/ou dispõe do imóvel rural em debate para exercer os direitos que recaem sobre ele, inexistindo, portanto, obrigação em relação aos deveres, igualmente, advindos da Fazenda Jaru.

A propósito da matéria, dissertou com muita propriedade o ilustre Presidente da 3<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> SJ do CARF, Conselheiro Júlio Cesar Vieira Gomes, nos autos do processo nº 10218.000091/2003-42, Recurso n 337.346, com matéria fática similar, conforme se verifica da ementa e do excerto de suas alegações abaixo transcritas, as quais peço vênia para adotar como razões de decidir, *in verbis*:

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício 1998*

*Ementa: PROPRIEDADE. POSSE. SUJEIÇÃO PASSIVA. A posse regular do imóvel torna o posseiro sujeito passivo do imposto sobre o imóvel rural, com preterição sobre o proprietário possuidor indireto.*

*Recurso Especial do Procurador Negado.*

[...]

*VOTO*

[...]

*Assim dispõe o Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172/1966.*

*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 do imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.*

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

*Pretende o recorrente que se reconheça o direito de se constituir o crédito relativo ao ITR de quaisquer das pessoas indicadas no artigo 31 do CTN como contribuintes do imposto. Por essa tese, o fisco poderia eleger de quem o cobraria. Com a devida vênia à douta Procuradoria, não é essa a leitura que faço. Explico.*

[...]

*Portanto, não há regra jurídica atributiva do direito de o fisco eleger livremente o contribuinte, dentre aqueles indicados no artigo 31 do CTN. A dúvida é de quem, portanto, deve ser cobrado o tributo?*

*No caso sob exame, destacam-se as seguintes características:*

- a propriedade do interessado ficou comprovada através do título conferido pelo instituto de terras do Pará, que se prestou para o regular registro do imóvel em cartório;

- em documento datado de 28/01/2004, a FUNAI explica que as terras a que se refere o presente processo eram de posse tradicional e permanente do Grupo Índigena Kayapó, cujos limites foram fixados por Portaria nº 366, de 20/04/2001, posteriormente homologada em 23/06/2003 por Decreto Presidencial, fls. 64 a 69.

Temos, portanto, dos autos que a propriedade era do interessado, mas os índios a ocupavam permanente e tradicionalmente, explorando-a de acordo com seus costumes. Tudo conforme Constituição Federal e Estatuto do Índio:

[...]

*Não me resta dúvida, portanto, que à época dos fatos geradores os índios exerciam a posse direta do imóvel rural objeto deste processo, desprovendo-se, por consequência, dos poderes de usar, gozar e dispor da coisa os eventuais terceiros, inclusive os detentores de títulos de propriedade:*

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

[...]

*Conforme já salientado, não há permissivo legal para a escolha deliberada do legitimado passivo, por ausência de responsabilidade solidária entre proprietário, possuidor e detentor do domínio. Daí, entendo que é daquele que melhor exerce os poderes sobre o bem imóvel que deve ser cobrado o tributo.*

[...]” (grifamos)

Outro não foi o entendimento levado a efeito nos autos do processo nº 13924.000403/2002-59, Recurso nº 329.489, igualmente contemplando o mesmo tema, consoante se positiva do Acórdão nº 301-31.586, da lavra do nobre Conselheiro Luiz Roberto Domingo, com sua ementa e parte do voto nos seguintes termos:

**“ITR — LEGITIMIDADE PASSIVA.**

*A posse, com intuito de domínio (animus domini), ainda que injusta (violenta), da qual se materializa a desapropriação para fins de reforma agrária, qualifica os invasores como sujeitos passivos do ITR, nos termos do art. 41 do CTN e art. 4º da Lei nº 9.393/96.*

**PROCESSO ANULADO AB INITIO.**

[...]

**VOTO**

[...]

*O fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel (art. 1º da Lei nº 8.847/94), ou seja, o nascimento da obrigação tributária de pagar o ITR advém da propriedade, do domínio útil ou da posse do imóvel localizado fora da zona urbana do município, no dia 1º de janeiro de cada exercício. É certo que não só o proprietário (aquele que detém o domínio) foi eleito para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, mas as circunstâncias, qualificação e pressupostos de fato em relação aos demais sujeitos passivos eleitos estão subordinadas a correta identificação do conteúdo semântico dos termos "domínio útil" e "posse".*

[...]

*É de se notar que, em se tratando de relações jurídicas em Direito Tributário, as hipóteses normativas assentam-se em possíveis fatos que já são regulados por outros ramos do direito. Costumo dizer que a relação que se pode estabelecer entre o Direito Tributário e todo o Sistema e Direito Positivo é comparável à visão de uma nuvem que necessita do vapor de água dos outros ramos do direito (rios, lagos, mares e oceanos) para existir, ou seja, os conceitos materiais do mundo fenomênico não são ditados pelo Direito Tributário.*

*O Direito Tributário está construído sobre fatos jurisdic平ados do Direito Privado, principalmente de onde ele retira as relações jurídicas sobre as quais determinará sua incidência. Tais relações jurídicas determinarão, infalivelmente, os critérios materiais da norma de incidência, e que revelarão a base de cálculo do tributo.*

[...]

*Portanto, para que possamos analisar as normas que incidem sobre os eventos em apreço, devemos, antes, definir e caracterizar as relações jurídicas estabelecidas, no âmbito do Direito Civil, a fim de que possamos delas depreender os fatos jurídicos atinentes ao Direito Tributário.*

*O art. 485 do Código Civil de 1916, vigente à época dos fatos, prevê que "considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício pleno, ou não, de algum dos poderes inerentes ao domínio, ou propriedade"*

*Note-se que a norma entende como posse um fenômeno de reconhecimento fático, ou seja, a posse é um instituto de advém do fato e não só do direito. Assim, para haver posse com exercício pleno, é necessário que haja uma relação física e direta do possuidor com o bem, donde decorre uma relação de domínio com o bem possuído*

*Portanto, não poderá a mera posse, advinda da transferência do direito de uso e fruição, mas desconstituída do animus domini, submeter o possuidor à incidência da norma jurídica tributária. Será a relação física do agente com a coisa*



*aliada ao intuito de domínio pelo possuidor, que denota o caráter requerido pela Lei.*

*Por outro lado, para efeito de incidência do ITR não importa se a posse apresenta-se de forma justa ou injusta (Art.489. É justa a posse que não for violenta, clandestina, ou precária.)*

*Desta forma, a locução "posse a qualquer título", tem por conteúdo semântico a posse plena, sem subordinação (posse com *animus dominii*), abrangendo tanto a justa (legítima) e a injusta (ilegítima). A posse será justa se não for violenta, clandestina ou precária; será injusta se for:*

- a) violenta, ou seja, adquirida pela força física ou coação moral;*
- b) clandestina, isto é, estabelecida às ocultas daquele que tem interesse em tomar conhecimento;*
- c) precária, quando decorre do abuso de confiança por parte de quem recebe a coisa, a título provisório, com o dever de restituí-la. (CC, arts. 1.196, 1.412 e 1.414) (fonte Manual do ITR).*

*Pois bem, vislumbra-se de todo o esposado, que há limites para a interpretação da locução "possuidor a qualquer título" haja vista que é imprescindível a posse plena do imóvel rural, sem subordinação, ou seja, a posse com animus de domínio, como ocorre com o posseiro que pode supostamente, no futuro, vir a pleitear usucapião sobre o imóvel, ou as invasões.*

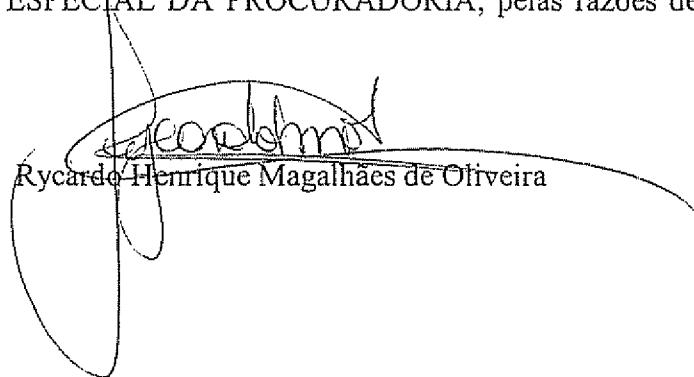
*Tal interpretação se coaduna com o conceito de "propriedade rural" constante no art. 153, VI da Constituição Federal, que confere à União a competência para instituir o ITR. Note-se que o fundamento da relação jurídica tributária que se estabelece entre o ente tributante e o contribuinte está na propriedade ou na posse qualificada pela vontade de tê-la (a propriedade).*

*[...]'' (grifamos)*

*Na hipótese *sub examine*, como restou devidamente demonstrado nos autos do processo, o autuado, inobstante deter a propriedade do imóvel rural objeto do lançamento, não dispõe ou tem qualquer relação com aludido bem, desde 19/09/1996, quando fora editado Decreto Expropriatório e invadida por posseiros sem-terrás, deixando, assim, de ter qualquer relação direta ou indireta e a respectiva posse da Fazenda, impondo seja mantida a ordem legal no sentido do reconhecimento da ilegitimidade passiva do contribuinte.*

*Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.*

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira