



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.720700/2012-19
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.315 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ DE PAULA FERREIRA - ESPÓLIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

ITR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIEDADE RURAL INVADIDA POR TERCEIROS.

O proprietário de imóvel rural que tem sua propriedade invadida por trabalhadores sem-terra não possui legitimidade passiva em face do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso- Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 2402-008.956, proferido na Sessão de 05 de outubro de 2020, que deu provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento, cancelando-se o lançamento tributário. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Junior.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

INVASÃO DO IMÓVEL PELO MOVIMENTO "SEM TERRA". PERDA DA POSSE ANTERIOR AO FATO GERADOR. ESVAZIAMENTO DOS DIREITOS INERENTES À PROPRIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DA SUBSISTÊNCIA DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Com a invasão do movimento "sem terra", antes da ocorrência do fato gerador, o proprietário fica tolhido de praticamente todos seus elementos inerentes ao direito de propriedade, inclusive no que se relaciona também a posse; consequentemente, não havendo a exploração do imóvel, não há qualquer tipo de geração de renda ou de benefícios, sendo inexigível o ITR diante do desaparecimento da base material do fato gerador, considerando que, sem o efetivo exercício dos direitos de propriedade, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorre o enquadramento material necessário à constituição do ITR, na medida em que o proprietário não detém o pleno gozo da propriedade.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **Imóvel Invadido – Legitimidade Passiva.**

Em exame preliminar de admissibilidade, o presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que os artigos 29 e 31 do CTN definem quem são os contribuintes do ITR; que no caso, ainda que o contribuinte tenha sofrido a turbação da posse por terceiros, detém a propriedade, podendo reaver a posse; que sendo om contribuinte o legítimo proprietário do imóvel, não há razão para que não seja tributado.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Ante de examinar o mérito, faço breve resumo dos fatos.

O contribuinte foi autuado para formalização de exigência de diferença de ITR referente ao exercício de 2008, em razão de alteração no VTN declarado. Eia a descrição dos fatos do auto de infração:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o campo valor da terra nua por há (VTN/há) foi arbitrado considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT), instituído através da Portaria SRF nº 447, de 23/03/02, e o valor total da terra nua foi calculado multiplicando-se esse VTN/há arbitrado pela [área total do imóvel.

No Recurso Voluntário (não na impugnação), o contribuinte alegou ilegitimidade passiva, em razão de invasão das terras e existência de processo de desapropriação por interesse social da Reforma Agrária. Trouxe aos autos cópia de Ação de Desapropriação, por Interesse Social, para Fins de Reforma Agrária, interposta pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária no ano de 2001,

Pois bem, de plano destaco o que já foi referido acima, que o lançamento objeto deste processo decorre de revisão de declaração que alterou o Valor da Terra Nua – VTN declarado. Ou seja, foi o próprio contribuinte apresentou declaração de ITR, colocando-se, portanto, ele próprio, na condição de sujeito passivo, inclusive apurou e pagou imposto.

Isso, por si só, a meu juízo, é suficiente para determinar o desfecho do processo. Pois o lançamento apenas exige diferença de imposto, pela infrações acima referidas, que não dizem respeito à legitimidade passiva. Isto é, não se pode dizer que o contribuinte tem legitimidade passiva se o imposto devido for R\$ 1.517,89, conforme declarado e apurado pelo próprio sujeito passivo, mas não tem legitimidade passiva se o imposto for R\$ 46.828,00, como é o caso.

Interessante nota que, no caso, o contribuinte declarou como VTN o valor de R\$ 65.995,28, a Fiscalização apurou um VTN de R\$ 2.112.944,76, e o INCRA, na Ação de Desapropriação, avaliou o VTN, e fez o correspondente depósito judicial, em 1.355,768,15, no ano de 2001, valor que o contribuinte, receberia (ou recebeu) quando consumada a desapropriação. Mas não é só. Respondendo ao quesito 15 (do expropriado) o perito respondeu que o valor do imóvel seria 289% superior ao da avaliação feita pelo INCRA em 2000. Confira-se:

15. Houve valorização genérica dos imóveis na região do imóvel desapropriado?

RESPOSTA:

Sim. Nesses quase treze anos a região passou por valorização de seus imóveis. A prova disso é o Valor da Terra Nua – VTN encontrado por nós em 2009, conforme Laudo de fls. 1143/1211, que foi 289% superior ao da avaliação feita em 2000 pelos técnicos do INCRA.

Sobre a alegada invasão da propriedade, embora o contribuinte traga aos autos prova pericial de que o imóvel foi invadido em 2009, o mesmo documento informa que o contribuinte obteve decisão judicial determinando a reintegração da posse, conforme item 10 dos quesitos propostos pelo expropriado:

10. A reintegração da posse do imóvel do Espólio de José de Paula Ferreira foi determinada pelo Poder Judiciário, conforme fls. 723-727?

Sim. Conforme decisão da MM Juíza de Direito Dra. Sandra Eloisa Massote Neves, fls. 723/727:

“Pelo exposto, considero presentes os requisitos previstos no art. 927 do CPC e com fulcro no art. 928 do mesmo diploma legal, concedo liminarmente a reintegração da posse conforme requerida, fixando a multa diária de R\$ 100,00 (cem reais) em caso de novo esbulho e determino a expedição do Mandado de Reintegração Liminar da Posse, do qual deve constar também a citação aos Requeridos e que o prazo de 15 (quinze) dias para contestar o feito contar-se-á da intimação da presente decisão (art. 928, do CPC).

Não se tem nos autos o desfecho dessa ação ou qualquer prova de que, no ano de 2008, ano do fato gerador, a propriedade continuava invadida. De qualquer forma, o fato é que o contribuinte pode exercer, exerceu, um dos direitos do proprietário que é o de pleitear em juízo o direito à reintegração da posse, no caso de esbulho.

Sobre a tese defendida no recorrido, de que a invasão da propriedade retira do contribuinte a posse da terra, não permitindo ao proprietário a geração de renda ou benefício, o que afastaria a incidência do ITR, lembremos que o ITR é um imposto sobre o patrimônio, que é a propriedade em si, o patrimônio, o signo presuntivo da capacidade contributiva, tal qual ocorre, por exemplo com o imposto sobre a propriedade urbana. E, no caso, a invasão e a proposição da ação de desapropriação não retira do contribuinte esse patrimônio, e tanto é assim, que, como visto, pela desapropriação o contribuinte receberia (ou recebeu) o valor de R\$ 1.355.768,15 corrigido. É por isso que, nos casos de ação de desapropriação para fins de reforma agrária, em terras invadidas ou não, somente com a imissão da posse, para a União cessa a sujeição passiva, pois é quando o contribuinte, também, pode sacar o valor depositado. Até esse ponto o contribuinte, de fato e de direito detém a titularidade do patrimônio na sua expressão econômica.

Aliás, é interessante notar que, durante o processo de desapropriação o contribuinte figura, obviamente, como parte, reivindicante de uma indenização pela perda futura da propriedade, portanto, figura, portanto, como parte legítima, na condição de proprietário do imóvel, na reivindicação dessa compensação financeira. E é, no mínimo, de se questionar a lógica e a coerência de, numa relação com a União, na ação de desapropriação, o contribuinte se reivindique parte legítima como proprietário, e na outra relação, a tributária, rejeite essa legitimidade

E a lei tributária não deixa dúvida quanto à legitimidade passiva do proprietário em casos como este. Segundo o art. 31, do CTN, Lei nº 5.172, de 1.966, o contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título. Portanto, a invasão das terras, mormente quando a posse ainda está em disputa judicial, não retira a condição de proprietário e, portanto, de sujeito passivo do ITR. Confira-se:

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 Lei nº 9.393, de 1.996 repete esse dispositivo, e de forma mais específica prevê a incidência do imposto mesmo no caso de imóveis declarados de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, salvo no caso de imissão prévia da posse. A saber:

Lei nº 9.393, de 1996:

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.

§ 1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

(...)

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

Portanto, invasão da propriedade não é condição suficiente para afastar o proprietário da sujeição passiva tributária do ITR. É assim que tem decidido a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Cito como exemplo, o Acórdão nº 9202-004.586, de 24 de setembro de 2016, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

LEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIEDADE RURAL INVADIDA POR TERCEIROS.

O proprietário de imóvel rural invadido por trabalhadores sem-terra possui legitimidade passiva em face do ITR, até que a propriedade seja declarada de interesse social para fins de reforma agrária, com imissão prévia do Poder Público na posse:

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Marcelo Milton da Silva Risso- Redator designado

01 – Pedi vista dos autos para melhor análise quanto a documentação juntada no processo e que foi determinante para o voto recorrido reconhecer a ilegitimidade passiva do contribuinte, destaco:

No caso em análise, objetivando demonstrar que não detinha a posse do imóvel, vez que invadido pelo MST, o Contribuinte trouxe aos autos:

- cópia da petição inicial da Ação de Desapropriação, por Interesse Social, para Fins de Reforma Agrária, ajuizada pelo INCRA em fevereiro de 2001;

- cópia do Parecer Técnico emitido por engenheiro agrônomo nomeado perito oficial nos autos da referida ação de desapropriação, prestando, dentre outras, as seguintes informações:

9. Quando o imóvel foi invadido pelo movimento MST?

RESPOSTA: Em 02/07/1999

(...)

11. Quando foi editado o Decreto Presidencial declarando de interesse social para fins de reforma agrária o imóvel desapropriado?

RESPOSTA: O Decreto Presidencial declarando de interesse social para fins de reforma agrária o imóvel desapropriado foi editado em 21 de Julho de 2000 e publicado em 24 de julho de 2000, fls. 009.

12. Após a invasão pelo MST do imóvel desapropriado, foi tomada alguma medida jurídica pelo INCRA visando manter a invasão?

RESPOSTA: O INCRA ajuizou a presente Ação de Desapropriação, por Interesse Social, para fins de Reforma Agrária requerendo a expedição de Mandado de Imissão na Posse do referido imóvel.

Registre-se, pela sua importância, que a referida Ação de Desapropriação foi julgada parcialmente procedente para decretar a DESAPROPRIAÇÃO POR INTERESSE SOCIAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA do imóvel denominado "Fazenda Ponte Nova/Vinhático (...) tornando definitiva a imissão de posse deferida nos autos e consolidando sua propriedade em favor do INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA – INCRA.

02 - Ocorre que no caso concreto, entendo pela análise das provas destacadas na decisão recorrida, bem como por sua avaliação nos autos foi suficientemente comprovada a ilegitimidade do contribuinte, em decorrência das circunstâncias fáticas para a aplicação dos termos do PARECER SEI Nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, da PGFN indicados como razões de decidir aprovada no Diário Oficial da União, edição nº 214, do dia 10/11/2020, o Despacho nº 347/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, *in verbis*:

DESPACHO Nº 347/PGFN-ME, DE 5 DE NOVEMBRO DE 2020

Aprovo, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que recomenda a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, nas ações judiciais baseadas no entendimento de que "é impossível cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo das levadas a efeito por sem-terra e indígenas, por se considerar que, em tais circunstâncias, sem o efetivo exercício de domínio, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorreria o enquadramento material necessário à constituição do imposto, na medida em que não se deteria o pleno gozo da propriedade". Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consoante sugerido. Brasília, 26 de agosto de 2020.

RICARDO SORIANO DE ALENCAR

Procurador-Geral

03 – No mais adoto como razões de decidir o voto do I. Conselheiro João Aldinucci no AC. 9202-009.822 julgado em 26/08/2021, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2006

ITR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIEDADE RURAL INVADIDA POR TERCEIROS.

O proprietário de imóvel rural que tem sua propriedade invadida por trabalhadores sem-terra não possui legitimidade passiva em face do ITR.

(...)

“Discute-se nos autos se o proprietário de imóvel rural invadido tem legitimidade passiva para responder pelo ITR. A Fazenda Nacional não questiona a existência da invasão e nem a perda da posse direta pelo sujeito passivo, mas advoga que enquanto o registro do imóvel estiver em nome do sujeito passivo, é legítima a cobrança do ITR, pois detentor de um dos aspectos da propriedade, razão pela qual é contribuinte. A questão a ser dirimida, pois, é exclusivamente de direito, inexistindo questões fáticas a serem resolvidas nesta instância revisora.

(...)

Como se pode ver, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de obstar a cobrança do imposto em face do proprietário cuja terra fora invadida, o que levou a Procuradoria a incluir tal tese em lista de dispensa de contestar e recorrer. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem prestigiado a consideração econômica em matéria tributária, mesmo porque o legislador não parece ter adotado uma estrutura ou definição próprias de Direito Privado, mas sim a consideração econômica por trás da propriedade rural, tanto é que o art. 1º da Lei 9393/96 define como fato gerador do ITR a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza. Veja-se:

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.

Para ilustrar tal raciocínio, vale transcrever e destacar a ementa de um dos precedentes que inspiraram a inclusão desse item na lista da Procuradoria – destaquei:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ITR. IMÓVEL INVADIDO POR INTEGRANTES DE MOVIMENTO DE FAMÍLIAS SEM-TERRA. AÇÃO DECLARATÓRIA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. FATO GERADOR DO ITR. PROPRIEDADE. MEDIDA LIMINAR DE REINTEGRAÇÃO DE POSSE NÃO CUMPRIDA PELO ESTADO DO PARANÁ. INTERVENÇÃO FEDERAL ACOLHIDA PELO ÓRGÃO ESPECIAL DO TJPR. INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PERDA ANTECIPADA DA POSSE SEM O DEVIDO PROCESSO DE DESAPROPRIAÇÃO. ESVAZIAMENTO DOS ELEMENTOS DA PROPRIEDADE. DESAPARECIMENTO DA BASE MATERIAL DO FATO GERADOR. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA BOA-FÉ OBJETIVA.

[...]

6. Com a invasão, sobre cuja legitimidade não se faz qualquer juízo de valor, o direito de propriedade ficou desprovido de praticamente todos os elementos a ele inerentes: não há mais posse, nem possibilidade de uso ou fruição do bem.

7. Direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.

(REsp 963.499/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2009, DJe 14/12/2009) (grifo nosso)

Tenho reiteradamente ressaltado que as decisões do Superior Tribunal de Justiça, nessas hipóteses, têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização¹. Segundo o Professor Humberto Ávila:

¹ ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

A força normativa material decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma presunção formal de correção, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”².

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.”

04 – Por essas razões acima, pedindo vênias ao I. Relator, conheço do recurso para no mérito negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

² Obra citada, p. 514.

Fl. 9 do Acórdão n.º 9202-010.315 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 13603.720700/2012-19