



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13924.000403/2002-59
SESSÃO DE : 01 de dezembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586
RECURSO Nº. : 129.489
RECORRENTE : FONTES PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

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*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anular o processo por ilegitimidade de parte, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 01 de dezembro de 2004


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


LUIZ ROBERTO DOMINGO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ATALINA RODRIGUES ALVES, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, VALMAR FONSECA DE MENEZES, LISA MARINI VIEIRA FERREIRA DOS SANTOS (Suplente) e CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO.

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586
RECORRENTE : FONTES PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS
RELATOR(A) : LUIZ ROBERTO DOMINGO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeiro grau administrativo que entendeu ser procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, referente ao exercício de 1998, cujos fundamentos da decisão estão consubstanciados na seguinte ementa:

Assunto: Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: DESAPROPRIAÇÃO

Na desapropriação, o expropriador é responsável pelos tributos até a data da transferência do imóvel, ou, se houver, até a data da imissão prévia ou provisória na posse, não sendo possível o cancelamento do lançamento relativo a fato gerador ocorrido anteriormente à desapropriação.

RESERVA LEGAL.

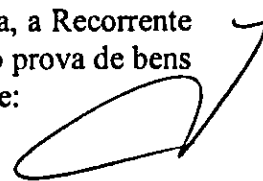
A área de Utilização Limitada (Reserva Legal), para fins de exclusão do ITR, deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel, à época do respectivo fato gerador, bem como incluída no requerimento do competente ADA, protocolizado tempestivamente no IBAMA.

GRAU DE UTILIZAÇÃO DA TERRA – GUT.

A modificação do GUT somente é possível se comprovada a utilização de fato da terra em quantidade superior à informada na declaração.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 14/10/03, todavia inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 224/242 em 03/07/01, apresentando prova de bens e direitos para arrolamento (257/258; 260/262), alegando em síntese que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

- a) a decisão recorrida que mantém a exigência tributária, cria uma situação insólita, uma vez que tendo sido a totalidade da área invadida por agricultores "sem terra", 19/10/92, segundo faz prova o mandado de reintegração de posse e que até a data da desapropriação, não foi cumprido pelas autoridades competentes, estando os Recorrentes impedidos de explorar as florestas nos termos que haviam se comprometido os órgãos ambientais;
- b) até 1992, a Recorrente explorou sustentavelmente a florestal (extração de mate) do imóvel nos termos do compromisso que haviam assumido perante o IBAMA;
- c) a partir de 19/10/92, os condôminos proprietários perderam a posse do imóvel, o qual passou a ser explorado, com retirada de madeira e erva-mate, pelos agricultores "sem terras", sendo que, o Governo Federal somente expropriou o imóvel em 30/06/98, conforme o decreto presidencial (DOU 01/07/98), tendo o INCRA, através de Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação, confirmando a existência da reserva legal;
- d) após a expropriação, a Recorrente foi destituída da posse de toda a área do imóvel, a qual ficou impedida de qualquer utilização, inclusive para efeito de produzir recursos com vista ao pagamento do ITR devido;
- e) o auditor da Receita Federal inferiu, subjetivamente, que no período compreendido entre 19/10/92 e 12/11/98, o imóvel voltou à posse dos condôminos proprietários, o que não ocorreu;
- f) Na decisão recorrida, foram analisados apenas os dispositivos que ensejaram a sustentação do procedimento fiscal, sendo desprezados os argumentos trazidos pelos condôminos-proprietários;
- g) a averbação de reserva legal, bem como de área de exploração sob a forma de utilização limitada, depende das assinaturas conjuntas da autoridade florestal e dos condôminos-proprietários, que não se consolida, quando o imóvel encontra-se invadido;
- h) a DRJ ao descrever o procedimento expropriatório, não levou em consideração, o fato do imóvel encontrar-se invadido, motivo este que não ocasionou o retorno da posse aos proprietários, permanecendo na posse dos "sem terras" e sob o controle do INCRA, que inclusive, elaborou o projeto de assentamento dos agricultores em lotes individualizados;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

- i) desconsiderou também, a existência da efetiva área de reserva legal, por não ter a sua averbação, o que aliás, torna impossível o seu cumprimento, haja vista que tais condôminos jamais obteriam a anuência da autoridade florestal;
- j) é impraticável a exigência de averbação de reserva legal para fins de exclusão do ITR, eis que tal exigência, decorre da Lei nº 9.393/96, que é posterior ao ato que ocasionou a invasão do imóvel, ocorrido em 19/10/92;
- k) a área definida como utilização limitada, não encontra-se averbada, tendo em vista que os proprietários dos imóveis ficaram impedidos de obter a assinatura da autoridade florestal, em decorrência da invasão, mas que ainda encontram-se dentro do prazo fixado pela Secretaria da Receita Federal, para obter a referida averbação;
- l) perante a Secretaria da Receita Federal, a empresa Fontes Participações e Administração Ltda. é o condômino declarante desse imóvel que é cadastrado sob NIRF 0.965.610-3;
- m) os condôminos-proprietários, recolheram o ITR, no período compreendido aos anos de 1992 à 1997, período esse em que o imóvel, encontrava-se invadido pelos agricultores "sem terras" e sob o controle do INCRA.
- n) o ITR/1998 foi declarado dentro do prazo fixado pela SRF em 21/10/98 e, segundo orientação da própria Receita Federal, a averbação da Reserva Legal poderia ser efetuada até 21/04/98;
- o) verifica-se, que os auditores fiscais e a DRJ, deveriam levar em conta, que os Recorrentes, poderiam efetuar a averbação da reserva legal, se o imóvel rural não tivesse sido desapropriado ou não houvesse ocorrido a Imissão de Posse, pelo INCRA;
- p) o IBAMA acatou o ADA – Ato Declaratório Ambiental apresentado pelos condôminos proprietários, sem quaisquer restrições, em função de ter pleno conhecimento do compromisso assumido em 1981;
- q) no Estado do Paraná, onde, no âmbito da legislação concorrente, o Governo Estadual, através do Decreto nº 387, fixou as normas para averbação de reservas legais, somente em 02/03/1999, data em que o imóvel já se encontrava na posse do INCRA (Imissão de Posse em 12/11/1998);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

- r) os auditores da SRF que descaracterizaram o DIAC/DIAT dos condôminos contribuintes, pelo fato de exigirem a averbação da reserva legal, desconsiderando o compromisso registrado em títulos e documentos, deveriam ter levado em conta que, no Estado do Paraná, somente ficou solucionada, definitivamente a questão da averbação das reservas legais, a partir de 02/03/1999, com a edição do Decreto Estadual nº 387/99.

No pedido, a Recorrente requer seja acolhido o presente Recurso, para que seja declarada a insubsistência da intimação e determinada a extinção do pretendido crédito tributário.

É o relatório.



RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

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”.

No que tange aos fatos, o processo é enriquecido de provas e certidões de que a propriedade em apreço sofreu freqüentes tentativas de esbulho possessório por trabalhadores “sem terra”, a partir de 1990 até a invasão definitiva, incluindo a decretação de interesse público para fins de desapropriação para reforma agrária à indenização pela desapropriação efetivada, dentre as quais cita-se:

- 1) Auto de seqüestro e depósito, de 30/10/1990 (fls. 57);
- 2) Termo de Promessa legal de Depositário Público, de 23/04/1991 (fls. 58);
- 3) Ofício do Depositário Público, comunicando ao Delegado de Polícia de União da Vitória, que o imóvel seria invadido (fls. 60);
- 4) Despacho do MM. Juízo de União da Vitória/PR (fls. 61);
- 5) Ofício do MM. Juízo de Direito de União da Vitória, dirigida ao Desembargador Presidente do Eg. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (fls. 63);
- 6) Sentença proferida no Processo de Indenização nº 420/95, da 2ª. Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas, da Comarca de Curitiba (fls. 69);
- 7) Acórdão nº 16.834 relativo ao Processo de Indenização nº 420/95 (fls. 78);
- 8) Decreto de 30/06/1998, que declara o imóvel de interesse social, para fins de reforma agrária (fls. 88);
- 9) Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação de Imóvel Rural (fls. 91);

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

10) Mandado de Imissão de Posse, de 11/11/1998 (fls. 111);

11) Auto de Imissão de Posse ao INCRA, de 12/11/1998 (fls. 113).

Apesar de o termo de imissão de posse ter sido formalizado em 12/11/1998, é fato que o Recorrente já havia sido, completamente, expropriado desde 1992, pela invasão dos trabalhadores "sem terra" que derrubaram a mata e empreenderam a ocupação, cuja posse, ainda que injusta, teve evidente intuito de domínio.

Prevê o Art. 31 do Código Tributário Nacional, não deixar dúvida quanto a quem está submetido a ocupar o pólo passivo da relação jurídica tributária do ITR (no mesmo sentido o art. 4º da Lei nº 9.393/96):

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

A título de esclarecimento, não é demais citar que a Instrução Normativa nº 256/02 define em seu art. 4º e seus parágrafos o que vem a ser o sujeito passivo do ITR, conforme segue:

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

§ 1º É titular do domínio útil aquele que adquiriu o imóvel rural por enfiteuse ou aforamento.

§ 2º É possuidor a qualquer título aquele que tem a posse do imóvel rural, seja por direito real de fruição sobre coisa alheia, no caso do usufrutuário, seja por ocupação, autorizada ou não pelo Poder Público.

§ 3º Na hipótese de desapropriação do imóvel rural por pessoa jurídica de direito privado delegatária ou concessionária de serviço público, é contribuinte:

I - o expropriado, em relação aos fatos geradores ocorridos até a data da perda da posse ou da propriedade, observado o disposto no art. 5º;

II - o expropriante, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da imissão prévia ou provisória na posse ou da transferência ou incorporação do imóvel rural ao seu patrimônio. (destaques nossos)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

É de notar-se 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 jurisdicizados** 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.

Aliás, essa é a prescrição normativa contida nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25/11/66:

“Art. 109 - Os princípios gerais de direito privado utiliza-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.”

“Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

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.

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

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 domini*), 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).

No caso em tela, percebe-se que desde outubro de 1990, havia demanda em relação à posse do imóvel tendo a MM. Juízo da 2ª. Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas pronunciado-se “que um dos condôminos ajuizou, perante a Comarca de União da Vitória, Media Cautelar de Seqüestro como medida preparatória da ação visando à divisão judicial do mencionado imóvel e que a liminar foi concedida e a medida efetivada em 30 de outubro de 1990, ficando como depositário do bem seqüestrado o Sr. Inácio Mibach, depositário Público daquela comarca,...” “...que na madrugada desse dia, enquanto ainda pendente o feito judicial, a propriedade foi invadida por agricultores “sem-terras” que ocuparam o referido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 129.489
ACÓRDÃO Nº : 301-31.586

imóvel em sua integralidade, iniciando imediatamente o preparo da terra para o plantio, realizando queimadas e devastação ilegal da mata nativa, tendo o Sr. Depositário Público apresentado queixa do esbulho na delegacia local e o MM. Juiz de Direito solicitado reforço policial para despejar os invasores da referida terra.

Consta, ainda, a informação de que “nenhuma providência foi efetivamente concretizada e que o número de invasores aumenta a cada dia, causando enormes prejuízos que foram apurados em laudo pericial datado de 13/12/94...”

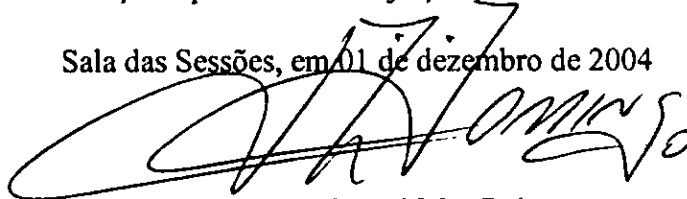
O que se apura dos elementos de fato é que na data do fato gerador (01/01/1998) as terras estavam ocupadas pelos agricultores “sem-terras”, ou seja, detinham a posse, ainda que injusta (violenta), com intuito de domínio (*animus domini*).

Entendo, portanto, que o sujeito passivo da obrigação em relação à incidência do ITR, não é a ora recorrente, mas sim cada um dos agricultores “sem-terras” na medida de suas respectivas posses.

Quanto à imissão de posse ter se efetivado em 12/11/1998, cabe ressaltar que o Termo acostados às fls. 113, foi tão-somente uma providência formal, sendo que a materialidade da posse ocorrera já há muito tempo.

Diante do exposto, voto pela ANULAÇÃO DO PROCESSO, *ab initio*, haja vista a eleição equivocada da sujeição passiva.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2004



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator