



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.001630/2003-05
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.444 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de março de 2021
Recorrente ANTONIO JOSE DOS REIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não há óbice ao conhecimento de Recurso Especial, mesmo em se tratando de matéria probatória, quando, para a demonstração de divergência, o que se coteja não é a prova, em si, mas sim um critério de análise da prova, mormente quando os acórdãos recorrido e paradigma tratam de processos com idêntica situação fática e envolvem o mesmo Contribuinte.

LEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIETÁRIO DE IMÓVEL RURAL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. DECISÃO JUDICIAL. REGIME DO ART. 543-C, DO CPC.

O promitente vendedor é parte legítima para figurar no polo passivo da execução fiscal que busca a cobrança de ITR, nas hipóteses em que não há registro imobiliário do ato translativo de propriedade (Recurso Especial nº 1.073.846/SP).

DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C, do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) à margem da matrícula do imóvel, após a ocorrência do fato gerador, não autoriza a sua exclusão da tributação 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 maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que lhe deu provimento parcial para restabelecer a Área de Reserva Legal (ARL).

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

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

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 1999, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Água Dourada" (NIRF 1.653.779-3), localizado no Município de Formoso/GO, em decorrência de glosas de Áreas de Preservação Permanente, de Utilização Limitada, ocupadas com benfeitorias, utilizadas na produção vegetal e para pastagens, bem como pela alteração do Valor da Terra Nua (VTN) declarado.

Impugnado o lançamento, a autuação foi mantida em primeira instância.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 24/04/2008, prolatando-se o Acórdão nº 302-39.397 (fls. 155 a 172), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A decisão de primeira instância que não analisa pedido de diligência ou perícia, por parte do contribuinte, incorre em vício processual e merece ter sua nulidade declarada, para que outra em boa forma seja decretada.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau argüida pela recorrente, nos termos do voto do relator.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF proferiu nova decisão, por meio da qual rejeitou as preliminares de nulidade e, no mérito, julgou procedente o lançamento (fls. 227 a 243).

Contra esta nova decisão da DRJ foi interposto Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 18/08/2010, prolatando-se o Acórdão nº 2202-00.670 (fls. 273 a 283), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO DE CONSTATAÇÃO.

A existência de áreas de preservação permanente pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico de Constatação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, em que sejam descritas e quantificadas as áreas que a compõem de acordo com a classificação prevista no Código Florestal.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO.

A menos que o contribuinte apresente Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, com elementos de convicção suficientes para demonstrar que o valor da terra nua é inferior ao valor constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, mantém-se o valor arbitrado pela fiscalização.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA ISENÇÃO.

Por se tratar de ato constitutivo, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente na data do fato gerador, para fins de isenção do ITR.

ÁREA DE PASTAGEM. REBANHO AJUSTADO. ÍNDICE DE LOTAÇÃO POR ZONA PECUÁRIA.

O valor da área de pastagem deve ser sempre menor ou igual à área obtida pelo quociente do rebanho ajustado comprovado e o índice de lotação por zona de pecuária fixado para a região onde se situa o imóvel.

REBANHO DECLARADO. COMPROVAÇÃO.

O rebanho declarado pelo contribuinte deve ser comprovado por meio de documentos que permitam vinculá-lo ao imóvel rural, tais como notas fiscais de aquisição de vacinas, ficha de movimentação e vacinação de gado etc.

ÁREA UTILIZADA NA PRODUÇÃO DE VEGETAIS. COMPROVAÇÃO.

A área declarada como utilizada na produção de vegetais deve ser comprovada por meio de notas fiscais de venda da produção, notas fiscais de aquisição de insumos, contratos agrícolas ou outros documentos que permitam evidenciar a existência da lavoura.

ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS. COMPROVAÇÃO.

A área ocupada com benfeitorias declarada pelo contribuinte sujeita-se a comprovação por meio de laudo técnico elaborado por profissional habilitado ou documento equivalente que ateste sua existência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

DILIGÊNCIA.. INDEFERIMENTO

Descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

A decisão foi assim resumida:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de diligência solicitado pelo recorrente e, no mérito, quanto a área de preservação permanente, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Carlos Cassuli Júnior, Quanto à área de utilização limitada (reserva legal), pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior, João Carlos Cassuli Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam o recurso nesta parte.

Cientificado em 03/02/2011 (fls. 292), o Contribuinte, em 07/02/2011, opôs os Embargos de Declaração de fls. 293 a 295, rejeitados conforme despachos de 22/02/2012 e 01/03/2012 (fls. 326 a 331).

Intimado da rejeição de seus Embargos em 19/04/2012 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 337), o Contribuinte interpôs, em 04/05/2012 (carimbo apostado às fls. 338), o Recurso Especial de fls. 338 a 387, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, suscitando as seguintes matérias: ilegitimidade passiva do alienante, quando não consta do título a quitação dos tributos; desnecessidade de comprovação da averbação da Área de Reserva Legal em data anterior ao fato gerador; e ilegalidade da não aceitação de prova documental da existência de gado no imóvel no ano anterior ao fato gerador, sem a alegação de falsidade documental.

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi dado seguimento parcial, apenas em relação às matérias a seguir especificadas, conforme despacho de 20/12/2013 (fls. 436 a 447), confirmado pelo Despacho de Reexame de 23/12/2013 (fls. 448 a 449):

- ilegitimidade passiva do alienante, quando não consta do título a quitação dos tributos; e
- desnecessidade de comprovação da averbação da Área de Reserva Legal em data anterior ao fato gerador.

Em seu apelo, quanto às matérias que obtiveram seguimento, o Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

Da ilegitimidade passiva

- quando a regra de atribuição de responsabilidade tributária do CTN fala em sub-rogação na pessoa dos adquirentes não se pode simplesmente restringir o conceito para entender como adquirente apenas aquele que registrar o imóvel em seu nome;
- evidente que o legislador, considerando serem tais tributos de natureza real, ou seja, vinculados ao imóvel e restritos às suas características de uso, qualidade e destinação, quis que eles acompanhassem o imóvel, tributando seu possuidor, independentemente de ser ele o proprietário de direito;
- da mesma forma, a Lei nº 9.393, de 1996, quando define o sujeito passivo da obrigação tributária do ITR, elenca todas as possibilidades de alcançar quem, efetivamente, tenha o uso e o gozo do imóvel;
- tal se dá não por voracidade tributária do Estado, mas porque as condições de utilização e eficiência do imóvel são elementos essenciais para a formação da base de cálculo do ITR e, deste modo, deve ser tido como contribuinte ou responsável aquele que, independentemente do domínio útil, tenha a posse do imóvel, como corretamente decidiu o acórdão paradigma;
- também não ampara a decisão recorrida a alegação de que o Contrato de Compra e Venda possui apenas efeitos obrigacionais e não afeta o direito real sobre o imóvel, pois, analisando-se a Certidão do Cartório de Registro de Imóveis de fls. 48/54, verifica-se que o referido Contrato Particular de Compra e Venda foi averbado à matrícula do imóvel sob AV-07-M-2.353 e, após no registro R-08-M-2.353 o oficial registra o mesmo Contrato, estabelecendo "*dando cumprimento ao contrato objeto da AV-07, acima, venderam...*";

- ou seja, o Contrato Particular de Compra e Venda é, nos termos do art. 167, I, "9", da Lei n.º 6.015, de 1973 (lei de registros públicos), que determina:

Art. 167 - No Registro de Imóveis, além da matrícula, serão feitos:

- o registro:

9) dos contratos de compromisso de compra e venda de cessão deste e de promessa de cessão, com ou sem cláusula de arrependimento, que tenham por objeto imóveis não loteados e cujo preço tenha sido pago no ato de sua celebração, ou deva sê-lo a prazo, de uma só vez ou em prestações;

- deste modo, o Contrato de Compra e Venda, ainda mais acompanhado de procuração com poderes irrevogáveis e irretroatáveis, se constitui em documento hábil a ser levado a registro a qualquer tempo e, neste aspecto, o efetivo registro na matrícula do imóvel é mera obrigação de natureza administrativa, não influenciando na definição da responsabilidade tributária em relação ao ITR.

Da Área de Reserva Legal

- o lançamento tributário é orientado pelo princípio da verdade material e, neste sentido, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel, ainda que posterior ao fato gerador, efetivamente comprova a existência, naquela data, das Áreas de Reserva Legal, pois não se "constrói" uma mata preservada em dois ou três anos;

- cabe destacar que o procedimento para se efetuar o registro da Reserva Legal no cartório competente passa pela prévia autorização e vistoria do órgão ambiental responsável, ocasião em que é verificado se ela efetivamente encontra-se preservada;

- ademais, como bem ressaltou o primeiro acórdão paradigma, a legislação tributária não exige a averbação tempestiva da Reserva Legal, sendo esta uma exigência da legislação ambiental, podendo o fato ser comprovado posteriormente à apresentação da DITR e apuração do imposto.

Ao final, o Contribuinte pede o conhecimento e provimento do Recurso Especial.

O processo foi encaminhado à PGFN em 27/04/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 458) e, em 10/05/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 474), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 459 a 473, contendo os seguintes argumentos:

Da ilegitimidade passiva

Do Conhecimento

- inicialmente, cabe destacar que o Recurso Especial do sujeito passivo não merece sequer ser conhecido, eis que pretende, em verdade, rediscutir matéria de valoração de prova;

- note-se que a Turma *a quo* entendeu que o contrato apresentado pelo Contribuinte não servia sequer para demonstrar a transmissão da posse do imóvel rural;

- nesse contexto, tem-se que a questão da análise da legitimidade para figurar no polo passivo da presente demanda exige a análise da validade dos documentos apresentados pelo Contribuinte, o que é vedado em sede de Recurso Especial, que se presta a uniformizar a jurisprudência no que toca à interpretação da legislação tributária (e não das provas colacionadas aos autos).

Dos fundamentos para manutenção do acórdão recorrido

- a questão nuclear versa sobre a condição do proprietário de imóvel rural como Contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Rural, diante da invasão do imóvel por terceiros, ensejando a perda da posse do imóvel;
- o CTN (artigos 29, 31, 113, 114, 116 e 121) e a Lei n.º 9.393, de 1996 (artigos 1.º e 4.º), estabelecem os aspectos das hipóteses de incidência do ITR;
- no caso em comento, verifica-se a ocorrência dos aspectos de incidência tributária, referentes à relação jurídico-tributária do ITR, quais sejam, aspectos material (o que – fato gerador), espacial (onde – território em que ocorrendo o fato terá repercussão tributária), temporal (quando – momento em que se deve considerar ocorrido o fato gerador), pessoal (quem – sujeito ativo e passivo da relação tributária) e quantitativo (quanto – critérios para cálculo da prestação devida: base de cálculo e alíquota);
- o fato gerador do ITR é continuado, não se consubstancia num ato ou negócio jurídico, mas numa situação jurídica: a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel situado fora da zona urbana do Município;
- assim, verifica-se o fato gerador do ITR diante da concretização da situação jurídica, referente à aquisição de propriedade, posse ou domínio útil, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável, segundo preceitua o art. 116 do CTN;
- quanto ao aspecto temporal, temos que o fato gerador do ITR é do tipo continuado, ou seja, situação que perdura no tempo; o aspecto temporal da hipótese de incidência do ITR consta, ainda, no art. 1.º, da Lei n.º 9.393, de 1996, que estabelece como fato gerador a “propriedade, o domínio útil ou a posse (...) em 1.º de janeiro de cada ano”, sendo o imposto, por força desta disposição, exigido anualmente (periodicidade);
- quanto ao aspecto territorial, consiste no território nacional, eis que se trata de tributo de competência da União, logo, verificada a propriedade de imóvel situado em zona rural no território nacional, em 1.º de janeiro de cada ano, surge a obrigação de pagar o ITR;
- no que concerne ao aspecto quantitativo, o art. 30 do CTN estabelece seu arquétipo, dispondo acerca da perspectiva dimensível do fato gerador;
- nos termos do art. 11, da Lei n.º 9.393, de 1996, a base de cálculo do ITR consiste no valor da terra nua tributável (VTN);
- as alíquotas, por sua vez, constam na tabela anexa à Lei n.º 9.393, de 1996, variando conforme o tamanho do imóvel, em hectares, e o grau de utilização;
- o aspecto pessoal consiste no sujeito ativo e passivo da relação obrigacional: sujeito ativo é a União (art. 15, da Lei n.º 9.393, de 1996); quanto aos sujeitos passivos, questão nuclear dos presentes autos, o contribuinte do ITR *é o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor qualquer título* (arts. 4.º e 5.º, da Lei n.º 9.393, de 1996);
- alega a interessada não ser sujeito passivo da relação tributária, por ter perdido a posse do imóvel pela invasão de trabalhadores sem terra;
- ainda que detentor de apenas um dos aspectos da propriedade, caberá ao Contribuinte o recolhimento do Imposto Territorial Rural, nos termos dos artigos 29 e 31 do CTN, que determina que o *“contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.”*;

- a propriedade, o domínio útil e a posse são conceitos que o Direito Tributário vai buscar no Direito Civil, segundo o art. 110, do CTN, para o fim de definir precisamente os fatos geradores do ITR;

- de acordo com a legislação civil, o proprietário do bem é aquele que pode dele fazer uso, pode perceber-lhe os frutos e pode dele desfazer-se como bem desejar, salvo cláusula específica de inalienabilidade, de origem legal ou contratual;

- nestes termos, o conceito de propriedade não está expresso na legislação, defluindo de preceito do Código Civil, que consagra o direito de propriedade, ao dispor que “*o proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la de quem quer que injustamente a possua ou detenha*”;

- portanto, ainda que o Contribuinte, proprietário do imóvel rural, tenha transferido sua posse a terceiros, legítima e legal é a exação tributária do ITR;

- nesse contexto, revela-se correta a decisão exarada pelo Colegiado *a quo*, no sentido de manter o Contribuinte no polo passivo da presente demanda;

- patente, portanto, a legitimidade passiva do Contribuinte, que, à época do fato gerador do ITR/1999, era proprietário do imóvel rural examinado.

Da necessidade de averbação das Áreas de Reserva Legal

- da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo Contribuinte, com a finalidade de justificar as Áreas de Reserva Legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da averbação tempestiva das respectivas áreas junto ao registro de imóveis;

- a Lei nº 9.393, de 1996, prevê a exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal da incidência do ITR, no art. 10, inciso II;

- o primeiro ponto que se deve destacar é que o citado dispositivo legal trata de concessão de benefício fiscal, razão pela qual deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111, do Código Tributário Nacional;

- no caso dos autos, constata-se que as áreas declaradas de Reserva Legal não foram averbadas no Registro de Imóveis, em data anterior à ocorrência do fato gerador, consoante determina a legislação;

- com efeito, a Lei nº 7.803, de 1989 disciplinou o instituto da Reserva Legal e consagrou a exigência de sua averbação ou registro à margem da inscrição da matrícula do imóvel, vedada “*a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou desmembramento da área*” (Art. 16 § 2º);

- assim como acontece com as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;

- à luz desses princípios, o Código Florestal vem sofrendo, desde a sua edição, inúmeras alterações, por meio de leis e medidas provisórias, que demonstram a dificuldade dos legisladores em conciliar os interesses dos diversos atores interessados na questão, principalmente porque há uma preocupação constante de todos os setores em se preservar as áreas de interesse ambiental, criando, para tanto, instrumentos legais;

- exatamente por isso, a fim de flexibilizar as exigências legais relativas às Áreas de Reserva Legal e atender aos anseios do setor produtivo rural, assim como delimitar a função

da reserva legal como verdadeira área de conservação da biodiversidade, é que a averbação à margem da matrícula do imóvel se fez necessária;

- incontestemente que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de lhe dar publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações;

- mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público;

- ora, uma vez definidos pela lei a Área de Reserva Legal, os limites para sua exploração, e, finalmente, a obrigatoriedade de se averbar à margem da matrícula do imóvel, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício;

- deveras, o art. 16, da Lei nº 4.771, de 1965 dispõe, dentre outros aspectos, sobre a obrigatoriedade da averbação para que as Áreas de Reserva Legal sejam definitivamente delimitadas e protegidas;

- assim, a mera declaração de existência fática da Área de Reserva Legal não tem o condão de atender aos requisitos da legislação pátria vigente, para excluí-la quando da apuração do ITR;

- para que se possa valer do benefício, a área deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do tributo;

- portanto, ainda que se prove a existência material das áreas de reserva legal, como não se atendeu ao fim real da norma (art. 16), assim como suas disposições complementares (parágrafo 8º), incidirá o imposto se a averbação não tiver sido providenciada;

- deveras, a inexistência do compromisso público de preservar as áreas, assim como o compromisso extemporâneo não podem ter o condão de dispensar o tributo anterior à respectiva anotação;

- caso assim o fosse, estaria prejudicada a medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da exclusão de tais áreas na apuração do ITR e o Poder Público não teria qualquer garantia quanto à responsabilidade pela preservação;

- é preciso ponderar que a necessidade do reconhecimento prévio do Poder Público, além de decorrer do comando legal segundo o qual o lançamento se reporta à data do fato gerador, objetiva assegurar a adequada aplicação do fim da norma, cerceando a ocorrência de fraudes e abusos, tanto mais que possibilita o seu controle, a um só tempo, pela sociedade e o Estado, dada a publicidade que decorre das exigências analisadas;

- assim, em emergindo dúvidas acerca dos dados informados, mostra-se legítima a intimação do contribuinte a comprovar os elementos apresentados, com a exibição do documento apropriado, a saber, o comprovante da averbação da reserva legal, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior à ocorrência do fato gerador do tributo;

- portanto, pela ausência de averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel antes do fato gerador, merece ser mantida a decisão recorrida.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento ao Recurso Especial do Contribuinte e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento, mantendo-se a decisão *a quo*.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 1999, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Água Dourada" (NIRF 1.653.779-3), localizado no Município de Formoso/GO, em decorrência de glosas de Áreas de Preservação Permanente, de Utilização Limitada, ocupadas com benfeitorias, utilizadas na produção vegetal e para pastagens, bem como pela alteração do Valor da Terra Nua (VTN) declarado.

O Colegiado recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário.

O Recurso Especial do Contribuinte, na parte em que teve seguimento, visa rediscutir as seguintes matérias:

- ilegitimidade passiva do alienante, quando não consta do título a quitação dos tributos; e

- desnecessidade de comprovação da averbação da Área de Reserva Legal em data anterior ao fato gerador.

Em sede de Contrarrazões, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do apelo relativamente à primeira matéria, alegando que a questão da legitimidade para figurar no polo passivo da presente demanda exigiria análise da validade dos documentos apresentados pelo Contribuinte, configurando uma rediscussão do conjunto probatório dos autos, o que não seria cabível em sede de Recurso Especial.

De plano, esclareça-se que a discussão acerca da legitimidade passiva para figurar no polo passivo da obrigação tributária constitui, em primeiro plano, matéria de direito. Mas ainda que se restringisse a matéria de fato – o que se admite apenas para argumentar – os acórdãos recorrido e paradigma tratam de processos retratando a mesma situação fática, envolvendo o mesmo Contribuinte, o que de plano abaliza a demonstração da divergência, portanto o apelo deve ser conhecido, nesta parte.

Registre-se que, a despeito de, ao final de suas Contrarrazões, a Fazenda Nacional solicitar, de forma genérica, o não conhecimento do apelo, não houve menção de qualquer óbice quanto ao conhecimento da segunda matéria, cuja divergência considera-se devidamente demonstrada, nos termos do despacho que a admitiu.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e passo a analisar o mérito.

Quanto à primeira matéria - **ilegitimidade passiva** - o apelo visa rever a sujeição passiva, considerando que teria havido imissão na posse de promitente comprador, cujo Contrato

Particular de Compromisso de Compra e Venda fora celebrado em 13/11/1998 (e-fls. 55 a 57), antes, portanto, da ocorrência do fato gerador do ITR objeto da autuação, em 1º/01/1999.

A Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) assim dispõe, relativamente ao ITR:

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.** (grifei)

A Lei nº 9.393, de 1996, que regulamentou o ITR, por sua vez assim estabeleceu:

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.** (grifei)

Assim, de plano destaca-se que a lei não estabelece qualquer benefício de ordem, no que tange ao contribuinte do ITR, sendo que a regra geral é a sua exigência em face do proprietário, enquanto não transferida a propriedade, o que no presente caso legitima o Contribuinte autuado como sujeito passivo do ITR relativo ao exercício 1999. Com efeito, a efetiva transferência da propriedade somente ocorreu com o registro da escritura de compra e venda no Cartório de Registro de Imóveis competente, em 2003, portanto após a data do fato gerador (e-fls. 48 a 54).

Ademais, esclareça-se que a imissão na posse do promitente comprador, arguida pelo Contribuinte, que é o promitente vendedor, não foi plena e sim precária, conforme se depreende da cláusula quarta, que assim dispõe (fls. 56):

O PROMISSÁRIO COMPRADOR entrará desde já na posse do terreno, mas possuí-lo-á **em nome do promitente vendedor**, até ao momento da escritura definitiva. (grifei)

Ressalte-se que o próprio Contribuinte qualificou-se como tal, ao apresentar a DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR/1999 em seu nome (e-fls. 09/10), apurando inclusive o tributo que considerou devido (e-fls. 204). Registre-se que a irrisignação acerca da sujeição passiva somente ocorreu quando dele foi exigida a diferença de imposto.

No mesmo sentido ora exposto é a decisão no Recurso Especial nº 1.073.846/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, proferido pela Primeira Seção, em 25/11/2009 (DJ de 18/12/2009), **submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC**, e da **Resolução STJ 08/2008**, cujo entendimento se aplica à hipótese dos presentes autos, e que, por imposição do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, deve ter a tese nele esposada adotada pelo Colegiado:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DO IMÓVEL RURAL. LEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DO POSSUIDOR DIRETO

(PROMITENTE COMPRADOR) E DO PROPRIETÁRIO/POSSUIDOR INDIRETO (PROMITENTE VENDEDOR). DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. LEI 9.065/95.

1. A incidência tributária do imposto sobre a propriedade territorial rural-ITR (de competência da União), sob o ângulo do aspecto material da regra matriz, é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município (artigos 29, do CTN, e 1º, da Lei 9.393/96).

2. O proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título, à luz dos artigos 31, do CTN, e 4º, da Lei 9.393/96, são os contribuintes do ITR.

3. O artigo 5º, da Lei 9.393/96, por seu turno, preceitua que:

"Art. 5º É responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos arts. 128 a 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional).

4. Os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponible encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações *propter rem*, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.

5. Conseqüentemente, a obrigação tributária, quanto ao IPTU e ao ITR, acompanha o imóvel em todas as suas mutações subjetivas, ainda que se refira a fatos imponíveis anteriores à alteração da titularidade do imóvel, exegese que encontra reforço na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão prevista nos artigos 130 e 131, I, do CTN, verbis: *"Art. 130. 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, sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação. Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço. Art. 131. São pessoalmente responsáveis: I – o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Vide Decreto Lei nº 28, de 1966) (...)"*

6. O promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel, bem como seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis), consoante entendimento exarado pela Primeira Seção do STJ, quando do julgamento dos Recursos Especiais 1.110.551/SP e 1.111.202/SP (submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC), são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 10.06.2009, DJe 18.06.2009).

7. É que, nas hipóteses em que verificada a "contemporaneidade" do exercício da posse direta e da propriedade (e não a efetiva sucessão do direito real de propriedade, tendo em vista a inexistência de registro do compromisso de compra e venda no cartório competente), o imposto sobre o patrimônio poderá ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos "coexistentes", exegese aplicável à espécie, por força do princípio de hermenêutica *ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositio*.

8. *In casu*, a instância ordinária assentou que: (i) "... os fatos geradores ocorreram entre 1994 e 1996. Entretanto, o embargante firmou compromisso de compra e venda em 1997, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores. **O embargante, ademais, apenas juntou aos autos compromisso de compra e venda, tal contrato não transfere a propriedade. Não foi comprovada a efetiva transferência de propriedade e, o que é mais importante, o registro da transferência no Cartório de Registro de Imóveis, o que garantiria a publicidade do contrato erga omnes.** Portanto, correta a cobrança realizada pela embargada." (sentença) (ii) "Com base em afirmada venda do imóvel em

novembro/97, deseja a parte apelante afastar sua legitimidade passiva executória quanto ao crédito tributário descrito, atinente aos anos 1994 a 1996, sendo que não logrou demonstrar a parte recorrente levou a registro, no Cartório imobiliário pertinente, dito compromisso de venda e compra.

Como o consagra o art. 29, CTN, tem por hipótese o ITR o domínio imobiliário, que se adquire mediante registro junto à Serventia do local da coisa: como se extrai da instrução colhida junto ao feito, não demonstra a parte apelante tenha se dado a transmissão dominial, elementar a que provada restasse a perda da propriedade sobre o bem tributado. Sendo ônus do originário embargante provar o quanto afirma, aliás já por meio da preambular, nos termos do § 2º do art. 16, LEF, bem assim em face da natureza de ação de conhecimento desconstitutiva da via dos embargos, não logrou afastar a parte apelante a presunção de certeza e de liquidez do título em causa. Cobrando a União ITR relativo a anos-base nos quais proprietário do bem o ora recorrente, denota a parte recorrida deu preciso atendimento ao dogma da legalidade dos atos administrativos e ao da estrita legalidade tributária." (acórdão recorrido)

9. Conseqüentemente, não se vislumbra a carência da ação executiva ajuizada em face do promitente vendedor, para cobrança de débitos tributários atinentes ao ITR, máxime à luz da assertiva de que inexistente, nos autos, a comprovação da translação do domínio ao promitente comprador através do registro no cartório competente.

(...)

13. Recurso especial desprovido. **Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.**

Proposição de verbete sumular."

O verbete a ser sumulado, proposto pelo Ministro Luiz Fux foi o seguinte:

O promitente vendedor é parte legítima para figurar no pólo passivo da execução fiscal que busca a cobrança de ITR nas hipóteses em que não há registro imobiliário do ato translativo de propriedade.

Repise-se que se trata do ITR/1999, cujo fato gerador ocorreu em 1º/01/1999, sendo que o Contrato Particular de Compra e Venda do Imóvel somente foi levado a registro no Serviço de Registro de Imóveis e Tabelionato 1º de Notas e Anexos, garantindo a publicidade da operação, em 23/07/2003 (e-fl. 49).

Assim, não há que se falar em ilegitimidade passiva, já que o Contribuinte, ainda que na condição de promitente vendedor, detinha a propriedade do imóvel no Registro de Imóveis ao tempo do fato gerador e, tendo em vista que o STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, definiu que "*nas hipóteses em que verificada a "contemporaneidade" do exercício da posse direta e da propriedade (e não a efetiva sucessão do direito real de propriedade, tendo em vista a inexistência de registro do compromisso de compra e venda no cartório competente), o imposto sobre o patrimônio poderá ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos "coexistentes"*", somente a partir da data do registro do contrato (23/07/2003) poderia se cogitar de não exigência do tributo em face do atuado.

A matéria já foi examinada por esta CSRF, oportunidade em que foi prolatado o Acórdão nº 9202-004.607, de 25/11/2016, de minha relatoria, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2000

LEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIETÁRIO DE IMÓVEL RURAL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. DECISÃO JUDICIAL. REGIME DO ART. 543-C, DO CPC.

O promitente vendedor é parte legítima para figurar no pólo passivo da execução fiscal que busca a cobrança de ITR, nas hipóteses em que não há registro imobiliário do ato translativo de propriedade (Recurso Especial n.º 1.073.846/SP).

Assim, restando caracterizada a sujeição passiva, no presente caso, ao Recurso Especial do Contribuinte deve ser negado provimento nesta parte, mantendo-se a sua legitimidade passiva.

Quanto à segunda matéria suscitada - averbação da Área de Reserva Legal (ARL) - no acórdão recorrido manteve-se a glosa da citada área, declarada como de utilização limitada, no total de 493,0 hectares, em face da intempestividade da averbação à margem da matrícula do imóvel.

Quanto à ARL, há efetivamente um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador.

Tal obrigação encontra amparo na Lei n.º 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989. Destarte, ao fazer referência à Lei Ambiental, a Lei n.º 9.393, de 1996, na verdade condiciona a exclusão da tributação da Área de Reserva Legal (ARL) à averbação tempestiva no respectivo registro de imóveis. Confira-se a redação do Código Florestal:

Art. 16 (...)

§ 2.º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente**, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área". (grifei)

Não se trata, portanto, de simples formalidade ou de atividade meramente declaratória, mas sim da própria constituição da área, que inexistia antes de promovida a competente averbação.

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei n.º 9.393, de 1996), a averbação da ARL deve ser providenciada até esta data.

No caso em apreço, tratando-se do ITR do exercício de 1999, a averbação deveria ter sido providenciada até 1º/01/1999, o que só foi feito em 22/08/2003 (e-fls. 48 a 54).

Assim, ao Recurso Especial do Contribuinte deve ser negado provimento, também nesta parte, mantendo-se a glosa da ARL.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 14 do Acórdão n.º 9202-009.444 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 13116.001630/2003-05