



NOTA PGFN/CRJ/Nº 08/2018

Documento público. Ausência de sigilo.

ITR. Se o proprietário não detém o domínio ou a posse do imóvel, em razão de o imóvel rural de sua titularidade ter sido invadido, como ocorre nos casos das invasões promovidas pelo MST e por indígenas, fica impossibilitada a cobrança do ITR, já que, na hipótese, segundo o STJ, a propriedade seria somente formalidade legal.

Análise de inclusão de tema na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Trata-se de expediente formalizado em virtude do questionamento formulado, por *e-mail*, acerca da existência de orientação no âmbito da PGFN a respeito da exigibilidade de Imposto Territorial Rural (ITR) em caso de terras invadidas por indígenas ou “Sem Terra”. Com efeito, encaminhou-se, também, Nota Justificativa elaborada no âmbito da Divisão de Defesa em Segunda Instância da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região (DIDE2/PRFN3), em que se propõe, nos termos do art. 2º, §7º, I, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, seja analisada por esta Coordenação-Geral da Representação Judicial a viabilidade de inclusão na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer.

2. Consoante se depreende da consulta, a matéria encontrar-se-ia pacificada no âmbito do STJ no sentido que “*a invasão de imóvel rural inviabiliza a cobrança do Imposto Territorial Rural - ITR, durante o período em que se verificar a situação do esbulho possessório, devido À descaracterização dos direitos de posse, uso fruição do bem.*”



3. Cumpre, pois, analisar a pacificação ou não da jurisprudência da Corte Superior, para fins de inclusão em lista de dispensa de contestar e recorrer.

II

4. Conforme já narrado, a consulta versa sobre o exame da jurisprudência do STJ, a fim de avaliar se esta foi pacificada no sentido de afastar a cobrança do ITR durante o período de esbulho possessório.

5. Desde já, cumpre ressaltar que o ITR é imposto de competência da União, *ex vi* art. 153, VI, da Constituição Federal (CF/88), sendo os arts. 29 a 31 do Código Tributário Nacional (CTN), a Lei nº 9.393/1996 e o Decreto nº 4382/2002 suas principais normas de natureza infraconstitucional. Nesse passo, o art. 31 do CTN e art. 4º da Lei nº 9.393/1996 definem como contribuintes do referido imposto o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

6. Desse modo, à luz dos dispositivos mencionados, não é somente a propriedade, mas também o domínio útil e a posse, a qualquer título, os fatos geradores do ITR. Nos casos que envolvem invasão, como nas hipóteses do Movimento Sem Terra (MST) e de indígenas, a Fazenda Nacional, em juízo, fundamenta a exigência do tributo na propriedade, mesmo que não observada a posse ou o domínio útil. Além disso, argumenta-se que a conjunção "ou" contida no dispositivo legal permite que seja exigido o imposto do proprietário, mesmo que não esteja na posse do imóvel.

7. Entretanto, de fato, verifica-se a existência, no STJ, de precedentes de ambas Turmas de Direito Público afastando a cobrança de ITR em relação ao proprietário do imóvel rural invadido por indígenas ou por "Sem Terra", considerando que o proprietário, nessas hipóteses, não detém o domínio ou a posse do imóvel. Nesse sentido, confirmam-se os seguintes julgados, da Primeira e Segunda Turma do STJ:

Primeira Turma

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. INEXIGIBILIDADE DO ITR DE IMÓVEL RURAL INVADIDO POR SEM TERRAS. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR. AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.



- 1. Consoante já decidiu esta Corte, se o proprietário não detém o domínio ou a posse do imóvel, invadido pelos Sem Terra, a sua titularidade, tão-somente, não configura fato gerador do ITR (REsp. 963.499/PR, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 14.12.2009; e REsp. 1.144.982/PR, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 15.10.2009).**
2. Decisão proferida em conformidade com o parecer ministerial que se mantém.
3. Agravo Regimental da FAZENDA NACIONAL desprovido.
(AgRg no REsp 1346328/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/2016, DJe 06/02/2017) (grifo nosso)

Segunda Turma

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.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.
2. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico de que se aplica o prazo prescricional do Decreto 20.910/1932 para demanda declaratória que busca, na verdade, a desconstituição de lançamento tributário (caráter constitutivo negativo da demanda).
3. O Fato Gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil, ou a posse, consoante disposição do art. 29 do Código Tributário Nacional.
4. Sem a presença dos elementos objetivos e subjetivos que a lei, expressa ou implicitamente, exige ao qualificar a hipótese de incidência, não se constitui a relação jurídico-tributária.
5. A questão jurídica de fundo cinge-se à legitimidade passiva do proprietário de imóvel rural, invadido por 80 famílias de sem-terra, para responder pelo ITR.
- 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.**
8. Por mais legítimas e humanitárias que sejam as razões do Poder Público para não cumprir, por 14 anos, decisão judicial que determinou a reintegração do imóvel ao legítimo proprietário, inclusive com pedido de Intervenção Federal deferido pelo TJPR, há de se convir que o mínimo que do Estado se espera é que reconheça que aquele que – diante da omissão estatal e da dramaticidade dos conflitos agrários deste Brasil de grandes desigualdades sociais – não tem mais direito algum não pode ser tributado por algo que só por ficção ainda é de seu domínio.
9. Ofende o Princípio da Razoabilidade, o Princípio da Boa-Fé Objetiva e o bom senso que o próprio Estado, omissor na salvaguarda de direito dos cidadãos, venha a utilizar a aparência desse mesmo direito, ou o resquício que dele restou, para cobrar tributos que pressupõem a sua incolumidade e existência nos planos jurídico (formal) e fático (material).
10. Irrelevante que a cobrança do tributo e a omissão estatal se encaixem em esferas diferentes da Administração Pública. União, Estados e Municípios, não obstante o perfil e personalidade próprios que lhes conferiu a Constituição de 1988, são parte de um todo maior, que é o Estado brasileiro. Ao final das contas, é este que responde pela garantia dos direitos individuais e



sociais, bem como pela razoabilidade da conduta dos vários entes públicos em que se divide e organiza, aí se incluindo a autoridade tributária.

11. Na peculiar situação dos autos, considerando a privação antecipada da posse e o esvaziamento dos elementos da propriedade sem o devido processo de Desapropriação, é inexigível o ITR ante o desaparecimento da base material do fato gerador e a violação dos Princípios da Razoabilidade e da Boa-Fé Objetiva.

12. Recurso Especial parcialmente provido somente para reconhecer a aplicação da prescrição quinquenal.

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

TRIBUTÁRIO. ITR. INCIDÊNCIA SOBRE IMÓVEL. INVASÃO DO MOVIMENTO "SEM TERRA". PERDA DO DOMÍNIO E DOS DIREITOS INERENTES À PROPRIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DA SUBSISTÊNCIA DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. Conforme salientado no acórdão recorrido, o Tribunal a quo, no exame da matéria fática e probatória constante nos autos, explicitou que a recorrida não se encontraria na posse dos bens de sua propriedade desde 1987.

2. Verifica-se que houve a efetiva violação ao dever constitucional do Estado em garantir a propriedade da impetrante, configurando-se uma grave omissão do seu dever de garantir a observância dos direitos fundamentais da Constituição.

3. Ofende os princípios básicos da razoabilidade e da justiça o fato do Estado violar o direito de garantia de propriedade e, concomitantemente, exercer a sua prerrogativa de constituir ônus tributário sobre imóvel expropriado por particulares (proibição do venire contra factum proprium).

4. A propriedade plena pressupõe o domínio, que se subdivide nos poderes de usar, gozar, dispor e reivindicar a coisa. **Em que pese ser a propriedade um dos fatos geradores do ITR, essa propriedade não é plena quando o imóvel encontra-se invadido, pois o proprietário é tolhido das faculdades inerentes ao domínio sobre o imóvel.**

5. Com a invasão do movimento "sem terra", o direito da recorrida ficou tolhido de praticamente todos seus elementos: não há mais posse, possibilidade de uso ou fruição do bem; conseqüentemente, não havendo a exploração do imóvel, não há, a partir dele, qualquer tipo de geração de renda ou de benefícios para a proprietária.

6. Ocorre que a função social da propriedade se caracteriza pelo fato do proprietário condicionar o uso e a exploração do imóvel não só de acordo com os seus interesses particulares e egoísticos, mas pressupõe o condicionamento do direito de propriedade à satisfação de objetivos para com a sociedade, tais como a obtenção de um grau de produtividade, o respeito ao meio ambiente, o pagamento de impostos etc.

7. Sobreleva nesse ponto, desde o advento da Emenda Constitucional n. 42/2003, o pagamento do ITR como questão inerente à função social da propriedade. O proprietário, por possuir o domínio sobre o imóvel, deve atender aos objetivos da função social da propriedade; por conseguinte, se não há um efetivo exercício de domínio, não seria razoável exigir desse proprietário o cumprimento da sua função social, o que se inclui aí a exigência de pagamento dos impostos reais.

8. Na peculiar situação dos autos, ao considerar-se a privação antecipada da posse e o esvaziamento dos elementos de propriedade sem o devido êxito do processo de desapropriação, é inexigível o ITR diante do desaparecimento da base material do fato gerador e da violação dos referidos princípios da propriedade, da função social e da proporcionalidade.

9. Recurso especial não provido.

(REsp 1144982/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/10/2009, DJe 15/10/2009) (grifo nosso)



8. Observa-se, portanto, que o STJ tem entendido que com a invasão o direito de propriedade fica desprovido de praticamente todos os elementos a ele inerentes (posse e possibilidade de uso ou fruição do bem). Entende, portanto, que nessas situações, na essência, não haveria, propriamente, direito à propriedade, já que não haveria conteúdo e sentido, configurando uma formalidade legal refutada pela situação fática.
9. Ainda de acordo com o que se extrai das decisões acima elencadas, desde o advento da Emenda Constitucional nº 42/2003, o pagamento do ITR está ligado à função social da propriedade. Desse modo, se não há um efetivo exercício de domínio, não seria, segundo o STJ, razoável exigir do proprietário o cumprimento da sua função social, o que incluiria o pagamento dos impostos reais, classificação que abrange o ITR.
10. De acordo com a Corte Superior, se o proprietário não detém o direito de usar, gozar e dispor do imóvel, em decorrência de sua invasão, a propriedade se mantém na mera formalidade, não configurando, pois, fato gerador do ITR.
11. Citem-se também as seguintes decisões monocráticas no âmbito do STJ, que reverberam a tese firmada pelo referido Tribunal Superior: RESP nº 1.567.625/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJE 11/12/2015; RESP nº 1.486.270/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJE 04/11/2014; e RESP nº 1.346.328/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJE 14/11/2013.
12. Nesse mesmo sentido, vale mencionar que esse entendimento acerca da impossibilidade de exigir imposto quando o exercício ao direito à propriedade é impedido em virtude de invasão é aplicado, igualmente, para o IPTU, conforme relatado, inclusive, na Nota Justificativa que fundamenta a presente consulta.
13. A esse respeito, cumpre destacar que no Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.551.595/SP (AgInt no REsp 1551595/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/06/2016, DJe 28/06/2016), entendeu-se pelo desaparecimento da base material do fato gerador do IPTU, combinado com a observância dos princípios da razoabilidade e da boa-fé objetiva. Com efeito, o Ministro Relator destacou, em seu voto, que aquele seria o entendimento firmado no STJ por ocasião do julgamento do REsp 1.144.982/PR.
14. O Ministro destacou que, a despeito de o tributo em análise no citado recurso especial ter sido o ITR, aquele entendimento também seria aplicável ao IPTU. Vale ressaltar que, no Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.551.595/SP, o Ministro asseverou, em seu voto, que a jurisprudência do STJ seria no sentido de que “*é inexigível a cobrança de tributos do proprietário que não detém a posse do imóvel.*”



15. Registre-se que o mesmo entendimento foi perfilhado, no RESP nº 1.111.364/SP (Relator Ministro Benedito Gonçalves, julgado em 25/8/2009, DJe 3/9/2009,) bem como nas seguintes decisões monocráticas: ARESP nº 1.187.367/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, DJE 16/11/2017; RESP nº 1.551.595/SP, REL. Ministro Humberto Martins, DJE 06/05/2016, ARESP nº 337.641/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJE 18/11/2014; e ARESP nº 162.096/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJE 10/05/2012. Outrossim, é relevante destacar que mesmo se referindo ao IPTU, tais decisões aplicam entendimento firmado em julgados relativos ao ITR.

16. Nesse contexto, da leitura dos julgados adrede referidos, é possível asseverar que o STJ já firmou jurisprudência no sentido de ser impossível cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo das levadas a efeito por “Sem Terras” e indígenas. Isso porque, de acordo com a Corte Superior, 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.

17. Por outro lado, apesar de a questão do ITR estar relacionada à função social da propriedade, não se vislumbra êxito de uma eventual interposição de Recurso Extraordinário, na medida em que em relação à matéria se enxerga ofensa apenas de modo reflexo em relação à Constituição Federal.

18. Sendo assim, os recursos interpostos sobre a matéria que apresentam argumentação contrária à compreensão firmada no âmbito do STJ parecem inutilmente sobrecarregar a atuação desta Procuradoria-Geral e o Poder Judiciário, sem que se tenha perspectivas razoáveis de reversão da tese firmada.

19. Considerando a pacificação da jurisprudência no STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do no art. 2º, VII, §§ 4º e 5º, III, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

20. Não é demasiado, contudo, alertar que nas instâncias ordinárias é importante analisar se, dentro do conjunto fático probatório, nas ações ajuizadas relativamente à cobrança do ITR, os impostos referem-se ao período em que o proprietário esteve impossibilitado de pleno gozo do direito de propriedade, em razão da invasão. Demais disso,



não é demais lembrar para que o Procurador da Fazenda Nacional esteja atento a alguma eventual fraude praticada, com o fito de afastar a cobrança de ITR.

21. Ressalte-se que não se imagina que a maioria dos casos de invasão envolva fraudes, bem como se reconhece que evidenciar tal conduta fraudulenta pode ser bastante difícil na prática. Ainda assim, entende-se importante chamar a atenção para que se tenha essa cautela. Nesse sentido, alguns elementos fáticos, como por exemplo, a demonstração de que se ajuizou ação de reintegração de posse ou outra medida judicial em face da invasão, podem ajudar para que se afaste a hipótese de fraude.

22. Destarte, sugere-se a inclusão de novo tema no item 1.25 (ITR) da lista relativa ao art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos seguintes termos:

1.25 – ITR

b)

Resumo: O STJ já firmou orientação quanto à impossibilidade de cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo de quando o imóvel rural é invadido por “Sem Terras” e indígenas. Isso porque, de acordo com a Corte Superior, 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 o proprietário não se deteria o pleno gozo da propriedade. Destaque-se, em relação às instâncias ordinárias, a necessidade de analisar se, dentro do conjunto fático probatório, nas ações ajuizadas relativamente à cobrança do ITR, os impostos referem-se ao período em que o proprietário esteve impossibilitado de pleno gozo do direito de propriedade, em razão da invasão. Importa ressaltar também para que se esteja atento para eventuais fraudes perpetradas para afastar a cobrança do ITR.

Precedentes: AgRg no REsp 1346328/PR, REsp 963.499/PR, REsp 1144982/PR, RESP nº 1.567.625/RS, RESP nº 1.486.270/PR, RESP nº 1.346.328/PR, AgInt no REsp 1551595/SP, RESP nº 1.111.364/SP, ARESP nº 1.187.367/SP, RESP nº 1.551.595/SP, ARESP nº 337.641/SP, ARESP nº 162.096/RJ.

Referência: Nota PGFN/CRJ nº XXX

Data da inclusão: XXX

23. Ademais, vislumbram-se, desde já, a conveniência e a base legal para edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com esteio no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, a fim de promover a adequação dos procedimentos administrativos da Receita Federal do Brasil ao entendimento consagrado, de modo pacífico, pelo Superior Tribunal de Justiça (art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522, de 2002).



24. A manifestação conclusiva acerca da proposta de Ato Declaratório sobre a matéria, porém, demanda, como de praxe, a oitiva prévia da Secretaria da Receita Federal do Brasil.
25. São essas as considerações que esta Coordenação reputa úteis acerca da matéria trazida para análise, sugerindo-se, em caso de aprovação, o encaminhamento de cópia da presente Nota à Coordenação da Atuação Judicial perante o Superior Tribunal de Justiça – CASTJ, para ciência.
26. Sugere-se, ainda, o encaminhamento da presente Nota à Secretaria da Receita Federal do Brasil, para eventuais considerações quanto à possível edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional sobre a matéria em enfoque, com esteio no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002.
27. Por fim, recomenda-se a ampla divulgação da presente manifestação, assim como a inserção do presente tema no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 18 de janeiro de 2018.

FLÁVIA PALMEIRA DE MOURA COELHO
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

FILIPPE AGUIAR DE BARROS

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente



CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

Procurador-Geral Adjunto Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e
Administrativa Tributária - PGACET

Documento assinado eletronicamente por **Filipe Aguiar de Barros, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 24/01/2018, às 10:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

Documento assinado eletronicamente por **Flávia Palmeira de Moura Coelho, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 24/01/2018, às 14:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 25/01/2018, às 14:39, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_aceso_externo=0, informando o código verificador **0297290** e o código CRC **EEDE11C3**.

Processo nº 10951.100371/2018-32.

SEI nº 0297290

Criado por 81630476153, versão 21 por 03455553176 em 24/01/2018 09:23:01.