



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial  
Redução de Litigiosidade

Nota SEI nº 2/2022/REDLIT/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME

**Documento público. Ausência de sigilo.**

Nota SEI nº 8/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer SEI nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME que tratam da inclusão de tema em lista de dispensa.

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, a propriedade seria somente formalidade legal. Jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.

Considerações e questionamentos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para fins do art 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Processo SEI nº 10951.102571/2021-25

I

1. Tanto a Nota SEI nº 8/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (SEI nº 0297290) como o Parecer SEI nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (SEI nº 1652944) apreciam proposta de inclusão em lista de dispensa, por força de pacificação jurisprudencial desfavorável no Superior Tribunal de Justiça (STJ), encaminhada a esta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ).

2. O tema trazido à baila é a inviabilidade de cobrança do Imposto Territorial Rural (ITR) no caso de invasão de imóvel rural por sem-terra e indígenas, durante o período em que se verificar a situação do esbulho possessório, devido à descaracterização de elementos do direito à propriedade.
3. A Nota SEI nº 8/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (SEI nº 0297290) assim conclui:

"(...)

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 dificultoso 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.

(...)" (grifos do original)

4. Cientificada da Nota, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (SERFB), não se manifestou.

5. Posteriormente, apreciando a mesma temática foi editado o Parecer SEI nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (SEI nº 1652944), ratificando o entendimento da Nota SEI nº 8/2018/CRJ/PGACET/PGFN-ME (SEI nº 0297290):

"(...)

19. Examinando-se a hipótese vertente, conclui-se, com base, inclusive, nas decisões citadas exemplificativamente ao longo que deste Parecer, pela existência de reiterada e pacífica jurisprudência do STJ no sentido de ser impossível cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo das levadas a efeito por sem-terra e indígenas.

20. Destarte, há base legal para a edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, a ser aprovado pelo Ministro de Estado da Economia, que autorize a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a não contestar, a não interpor recursos ou a desistir do que tenha sido interposto, no tocante à matéria objeto da presente manifestação.

21. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese alguma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, uma vez que tais defesas mostrar-se-ão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

22. Não obstante se constatar que a jurisprudência do STJ é pacífica quanto à impossibilidade de cobrança de ITR em face do proprietário, nos casos em que o imóvel é invadido por sem-terra ou indígenas, não é demasiado alertar que, nas fiscalizações e nas instâncias ordinárias, é importante analisar se, dentro do conjunto fático probatório, em relação a eventual 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, cumpre também chamar atenção para que o Auditor da Receita Federal ou o Procurador da Fazenda Nacional estejam atentos a alguma eventual fraude praticada, com o intuito de afastar a cobrança de ITR.

23. Ressalte-se, nesse último ponto, 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 dificultoso na prática e envolve ampla demonstração probatória. Ainda assim, entende-se importante fazer essa ressalva, para que se tenha essa cautela e se evitem condutas nocivas à tributação e à sociedade. 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.

(...)" (grifos do original)

6. Em que pese o opinativo sugerir a edição de Ato Declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, a Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019, publicada pouco tempo depois da edição do Parecer, e posteriormente convertida na Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, alterou a sistemática de vinculação da SERFB a temas pacificados pela jurisprudência em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, quando insuscetíveis de defesa judicial pela PGFN.

7. Ao revés de Ato Declaratório, a vinculação dar-se-á por meio de manifestação da PGFN sobre a matéria em questão, nos termos do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002<sup>[1]</sup>.

8. Assim, a SERFB foi cientificada novamente da dispensa para eventuais questionamentos e considerações. Ante a ausência de manifestação, o Parecer SEI nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (SEI nº 1652944) foi submetido ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, restando aprovado para os fins do art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002 (SEI nº 9749454).

9. Entrementes, a SERFB, por meio da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 38, de 11 de fevereiro de 2020 (SEI nº 6599166) tece considerações e formula sugestões quanto à dispensa.

10. É a síntese do necessário. Passo à manifestação.

## II

11. Após discorrer sobre os aspectos temporal e pessoal do fato gerador do ITR, a SERFB sugere a diferenciação dos casos em que a perda da posse é transitória daqueles em que ela é definitiva, *in verbis*:

"(...)

7. A Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, define o fato gerador e os sujeitos passivos do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rura (ITR), nos seguintes termos:

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

(...)

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

7.1. Um primeiro aspecto a se destacar é que, para o fato gerador do ITR, considera-se contribuinte quem se afigura como proprietário de imóvel rural, titular de seu domínio útil ou seu possuidor em um dia específico do ano, qual seja 1º de janeiro, independentemente de se verificar outra posição jurídica nos demais dias do exercício de referência.

7.2. Nessa perspectiva, infere-se a presunção legal da estabilidade da posição jurídica que integraliza o fato gerador do ITR, não tendo o condão de afastá-la o eventual desvanecimento dos elementos da propriedade em função das invasões promovidas por indígenas ou por "Sem Terra", de caráter claramente transitório.

7.3. Nesse sentido, posicionou-se recentemente esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), ao analisar caso de incidência do ITR sobre imóvel objeto de litígio possessório, por meio da Solução de Consulta nº 167, de 28 de maio de 2019, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Ementa: IMÓVEL OBJETO DE LITÍGIO. FATO GERADOR. CONTRIBUINTE. PERDA PARCIAL DOS DIREITOS INERENTES À PROPRIEDADE PLENA. OBRIGAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO DO ITR (DITR).

Na hipótese de imóvel em litígio judicial ocupado por terceiros de forma consolidada ao longo do tempo, as obrigações tributárias principal e acessórias relativas ao ITR são exigíveis do respectivo proprietário formal, assim registrado no cartório competente, apenas em relação à área de cuja propriedade plena seja titular, a ser por ele informada na DITR.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), arts. 29, 31, 121, 131, incisos II e III, e 134, inciso IV; Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), arts. 1.228 e 1.231; Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural); Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002; Instrução Normativa RFB nº 1.467, de 22 de maio de 2014.

(...)

15. Verifica-se que proprietário é a qualidade da pessoa que detenha e reúna todos os poderes e direitos inerentes à propriedade plena (domínio pleno). **O proprietário, titular do domínio, que não conservar a posse não poderá sujeitar-se ao ITR na categoria de proprietário**, em virtude de o CTN eleger o titular do domínio útil (na enfiteuse) e o possuidor também como contribuintes desse imposto, conforme o caso.

16. Porquanto, estando o imóvel em litígio judicial ocupado por terceiros de forma consolidada ao longo do tempo, como demonstrado pelo consultante, as obrigações tributárias relativas ao ITR impõem-se ao espólio em questão somente em relação à área de cuja propriedade plena seja o titular, a ser por ele informada na DITR. Nesse sentido, **importante repisar que, na hipótese de ocupação**

**transitória do imóvel, não há alteração no polo passivo, permanecendo o proprietário compelido a cumprir as obrigações tributárias do referido imóvel.**

(...)

(Os grifos não constam do original)

8. À guisa de contraste, é relevante notar que o entendimento que afasta a incidência do ITR nos casos de invasão da propriedade, conforme exposto na NOTA PGFN/CRJ/Nº 08/2018, apresenta-se de forma ampla e irrestrita, desconsiderando condições de transitoriedade ou consolidação da posição jurídica em litígio em que se lastreia a Solução de Consulta Cosit nº 167/2019.

8.1. Corroborando o entendimento expresso na citada Solução de Consulta Cosit, a orientação constante no Perguntas & Respostas ITR 2019 relativa ao assunto:

**Pergunta 196** — No caso de áreas em litígio, por exemplo, relativa a imóvel rural que foi ocupado por "sem-terra", onde existem proprietário e possuidor disputando a posse da terra, quem deve apresentar a DITR?

É o proprietário quem está obrigado a apresentar a DITR, caso esteja adotando providências judiciais ou extrajudiciais para recuperar a posse do imóvel rural a ser declarado.

Se o proprietário não adota nenhuma providência judicial ou extrajudicial para recuperar a posse do imóvel rural a ser declarado, o possuidor é quem está obrigado a apresentar a DITR.

**Se, porém, a ocupação do imóvel pelos "sem-terra" é um ato transitório, meramente político ou de reivindicação, o proprietário é quem está obrigado a declarar o imóvel, independentemente da adoção de providências judiciais ou extrajudiciais para recuperar a posse do imóvel rural a ser declarado.** (Os grifos não constam do original)

9. Pelo exposto, sugere-se que sejam consideradas expressamente no eventual parecer aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional a distinção entre os efeitos jurídicos dos casos que denotem, por um lado, transitoriedade na privação da posse do imóvel em razão de litígio e, por outro, a consolidação jurídica dessa privação, a fim de resguardar a legalidade, integridade e oportunidade dos procedimentos de cobrança do ITR devido.

(...) (grifos do original)

12. Como se vê, a própria SERFB, por intermédio da Solução de Consulta COSIT nº 167, de 28 de maio de 2019, internalizou o entendimento cristalizado na Nota SEI nº 8/2018/CRJ/PGACET/PGFN-ME (SEI nº 0297290), no sentido de que proprietário é a qualidade da pessoa que detenha e reúna **todos** os poderes e direitos inerentes à propriedade plena.

13. A título de sugestão, esclarece que convém diferenciar as situações em que a privação da propriedade plena consolidou-se daquelas em que a privação é provisória, de modo que apenas no primeiro caso a dispensa poderia ser aplicada.

14. Pois bem, tanto a Nota SEI nº 8/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (SEI nº 0297290) quanto o Parecer SEI nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (SEI nº 1652944) alertam para as peculiaridades do caso concreto, em especial quanto à transitoriedade da invasão e também em relação à eventuais fraudes:

"22. Não obstante se constatar que a jurisprudência do STJ é pacífica quanto à impossibilidade de cobrança de ITR em face do proprietário, nos casos em que o imóvel é invadido por sem-terra ou indígenas, não é demasiado **alertar que, nas fiscalizações e nas instâncias ordinárias, é importante analisar se, dentro do conjunto fático probatório, em relação a eventual 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, cumpre também chamar atenção para que o Auditor da Receita Federal ou o Procurador da Fazenda Nacional estejam atentos a alguma eventual fraude praticada, com o intuito de afastar a cobrança de ITR.**

23. Ressalte-se, nesse último ponto, 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 dificultoso na prática e envolve ampla demonstração probatória. Ainda assim, entende-se importante fazer essa ressalva, **para que se tenha essa cautela e se evitem condutas nocivas à tributação e à sociedade. 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.**" (grifos nossos)

15. Resta evidenciado, portanto, a convergência dos entendimentos manifestados pela SERFB e pela PGFN.

### III

Por todo o exposto, uma vez aprovada a presente Nota, proponho seu encaminhamento à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para ciência.

Brasília, 06 de abril de 2022.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**FERNANDO MANCHINI SERENATO**

Procurador-Chefe da Divisão de Consultoria em Matéria Jurídico-Processual

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

**ANDALESSIA LANA BORGES CAMARA**

Coordenadora-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituta

---

[1] Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

(...)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos.



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Manchini Serenato, Chefe de Divisão**, em 07/04/2022, às 17:07, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.



Documento assinado eletronicamente por **Andalessia Lana Borges Câmara, Coordenador(a)-Geral Substituto(a)**, em 07/04/2022, às 17:11, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **23825696** e o código CRC **1B45C378**.