



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10680.724865/2011-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-000.153 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 23 de julho de 2019  
**Matéria** ITR - PASTAGEM - PRODUÇÃO VEGETAL - VTN - SIPT  
**Recorrente** EDMAR TEODORO DE MOURA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2007

ITR. ÁREAS UTILIZADAS. PRODUTOS VEGETAIS. /PASTAGENS. /REFLORESTAMENTO. PROVA INEFICAZ.

Incabível restabelecer as áreas utilizadas para plantação de produtos vegetais, reflorestamento e pastagens glosadas pela fiscalização, quando restar comprovado que a documentação referente ao imóvel em questão não se apresenta formal e materialmente suficiente para provar a pretensão do recorrente.

REFLORESTAMENTO. ÁREA UTILIZADA COM PRODUTOS VEGETAIS. BASE LEGAL.

Aplica-se à área utilizada com reflorestamento a mesma base legal que define as áreas plantadas com produtos vegetais de que trata o artigo art. 23, incisos, I e II, do Decreto 4.382/2002, que assim dispõe: "área plantada com produtos vegetais é a porção do imóvel explorada com culturas temporárias ou permanentes, inclusive com reflorestamentos de essências exóticas ou nativas, destinadas a consumo próprio ou comércio".

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO. APTIDÃO AGRÍCOLA. EXISTÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Mantém-se o arbitramento com base no SIPT, quando o VTN apurado observa o requisito legal da aptidão agrícola, para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

PAF. ART. 111 DO CTN. OUTORGA DE BENEFÍCIO FISCAL. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. OBRIGATORIEDADE.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho (Portaria MF nº343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

Francisco Ibiapino Luz - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz (Presidente em Exercício), Wilderson Botto e Gabriel Tinoco Palatnic.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário constituído mediante Notificação de Lançamento.

### **Notificação de Lançamento**

Foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 28.989,92, referente a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR do exercício de 2007, apurado em Notificação de Lançamento, decorrente da falta de comprovação das áreas de produtos vegetais, de reflorestamento e de pastagens, bem como do valor da terra nua declarados (fls. 03/08).

### **Impugnação**

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 04-34.210, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE (fls. 73/79), transcrito a seguir

*Cientificado do lançamento, por via postal, em 26/07/2011, conforme AR de fl. 28, o interessado apresentou a impugnação de fls. 29 a 31, em 23/08/2011, e após relatar os motivos da autuação, passou a tecer suas alegações, cujos pontos relevantes para dirimir a lide são:*

*A fiscalização promoveu a glosa das áreas utilizadas para plantação de produtos vegetais, reflorestamento e de pastagens sob a alegação de não ter apresentado documentos para comprová-las, porém apresenta juntamente com a impugnação*

*laudo para comprovar que no imóvel existem 5,0 ha de produtos vegetais; 142,4 ha de pastagem; 120,0 ha de reflorestamento.*

*Afirma que adquiriu em 2007, cento e cinquenta mil mudas de eucaliptos para reflorestamento, tornando evidente a veracidade dos dados constantes do DIAT.*

*Apresenta nos autos atestados que comprovam a vacinação de quase quinhentas cabeças de animais no decorrer de vários anos, inclusive no exercício objeto de autuação.*

*O engenheiro florestal que promoveu diligências no imóvel apurou o VTN de R\$ 137.200,00, devendo ser considerado, porque reflete a realidade do imóvel.*

### **Julgamento de Primeira Instância**

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do impugnante, mantendo o crédito tributário consubstanciado na Notificação de Lançamento, nos termos do relatório e voto ali registrados (fls. 73/79).

### **Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o sujeito passivo interpôs Recurso voluntário, argumentando o que segue sintetizado (fls: 88/92):

1. sustenta a fiscalização que as áreas de produtos vegetais, reflorestamento e pastagem, bem como o valor da terra nua do imóvel rural, não foram devidamente comprovados pelo Recorrente;

2. o laudo anexado à Impugnação comprova a efetiva existência das áreas de reflorestamento (120 hectares), de produtos vegetais (5 hectares) e de pastagem (142,4 hectares) informadas no DIAT;

3. o laudo elaborado em conformidade com a ABNT NBR 14653-3-2004 avaliou a terra nua em R\$137.200,00, valor inferior ao arbitrado pela fiscalização;

4. em 2007, adquiriu 150 mil mudas de eucalipto para reflorestamento (notas fiscais apresentadas na Impugnação), investindo R\$ 50.000,00 entre aquisição e plantio;

6. no que pertine às áreas de pastagem, apresentou os atestados e controles que confirmam a vacinação de quase 500 cabeças de gado no decorrer de vários anos, inclusive no exercício objeto de autuação;

7. o laudo técnico atesta que a pastagem se destina à pecuária, em período retroativo a 07 (sete) anos;

8. O acórdão de origem indeferiu a dedução das áreas de reflorestamento, produtos vegetais e pastagens sob o argumento de que, para serem aceitos os documentos mencionados [notas fiscais], caberia ao contribuinte comprovar que a área dos dois imóveis (Fazenda Gameleira e Santa Rita) são contíguas entre si e que não foram utilizadas para efeito de cálculo do grau de utilização de um dos imóveis no exercício de 2007;

9. tanto a Fazenda Santa Rita como a Gameleira estão localizadas no Município de Jeceaba, conforme escrituras de compra e venda (doc.junto). O memorial descritivo da Fazenda Santa Rita consigna expressamente que ela faz divisa com imóvel pertencente ao "*próprio Edmar Teodoro de Moura até atingir o Marco A27 na margem da estrada municipal que liga Jeceaba a Bituri numa extensão de 2.101,30 metros*". Conclui-se, portanto, que a Fazenda Santa Rita e Gameleira são limítrofes.

10. E ainda que existisse dúvida, a mesma poderia ser afastada através de diligência fiscal ao local, visando, assim, apurar a verdade real que deve permear todo e qualquer lançamento;

11. Outrossim, com base nas declarações de ITR de 2007 da Fazenda Gameleira e Santa Rita, verifica-se que em 2007 a Fazenda Santa Rita não tinha áreas de reflorestamento nem de produtos vegetais. Por isso, fica evidente que as 150 mil mudas (devidamente comprovadas pelas notas fiscais) foram destinadas à Fazenda Gameleira, sendo, assim, cabível considerar que a área respectiva destina-se à atividade rural;

12. Recorde-se que a Fazenda Gameleira e Santa Rita são de propriedade do Recorrente, mas apenas a Santa Rita possui inscrição de produtor rural, motivo pelo qual todas as operações de compra e venda são realizadas sob a titularidade da Santa Rita, mesmo quando os produtos são destinados ou oriundos da Gameleira;

13. Com relação à criação de 500 cabeças de gado, a média local de ocupação é de 01 cabeça por hectare (dado da Secretaria de Meio Ambiente do Mato Grosso), sendo informados, em 2007, 147 e 142,4 hectares de pastagens nas fazendas Santa Rita e Gameleira respectivamente.

14. mesmo utilizando ambas as fazendas, ainda assim a criação das 500 cabeças de gado é realizada em área abaixo do ideal, inferindo-se que as áreas de pastagens na Fazenda Santa Rita e na Gameleira refletem a realidade;

15. a situação teria sido facilmente esclarecida com uma simples diligência fiscal até o imóvel autuado, já que a constatação pessoal de que o gado efetivamente utiliza a pastagem da Fazenda Gameleira.

16. Finalmente, diferente do que foi arbitrado pelo fiscal, o ilustre Engenheiro Florestal promoveu diligências ao imóvel rural e, *in /ocu*, constatou que o valor da terra nua é de R\$137.200,00, devendo este valor ser considerado para fins de cálculo do ITR.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 03/01/2014 (fls. 86), e a Peça recursal foi recebida em 31/01/2014 (fls. 88), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares**

Não se aplica, porquanto sem alegação na fase recursal.

## Mérito

### Delimitação da lide

Previamente à apreciação de mencionada contenda, trago a contextualização da autuação, caracterizada pela discriminação das divergências verificadas entre as informações declaradas na DITR e aquelas registradas no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido" (e-fl. 6), nestes termos:

<b>Linha</b>	<b>Descrição</b>	<b>Declarado (DITR)</b>	<b>Apurado (NL/AI)</b>
11	Produtos vegetais (ha)	5,0	00,0
13	Reflorestamento (ha)	120,0	00,0
14	Pastagens (ha)	142,4	00,0
20	Valor Total do Imóvel (R\$)	209.000,00	589.057,87

Consoante visto no Relatório, já que o sujeito passivo não logrou êxito perante o julgamento de primeira instância, a matéria em litígio trata do arbitramento com base no SIPT, sob o fundamento de que o laudo apresentado em atendimento à intimação da fiscalização não atendia aos requisitos exigidos pela legislação; como também da inclusão das áreas de produtos vegetais, de reflorestamento e de pastagens na base de cálculo do ITR, por falta de comprovação.

Posta assim a questão, passo à análise da lide suscitada.

O enfrentamento da controvérsia atinente à presente lide fica facilitado quando explorado o aspecto da extrafiscalidade do ITR, o que se buscou privilegiar no presente estudo. Superada essa questão, passaremos à análise propriamente do mencionado Imposto por meio da subsunção dos fatos apresentados nos autos aos preceitos estabelecidos pela legislação que trata do assunto.

### Contextualização do imóvel rural no ordenamento constitucional brasileiro

A Constituição Federal, de 1988, buscou assegurar o necessário equilíbrio entre a garantia individual da propriedade privada e sua função social como princípio da ordem econômica. Assim entendido, a primeira se apresenta atrelada à segunda tanto no capítulo dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos - art. 5º, XXII e XXIII - como naquele dos Princípios Gerais da Atividade Econômica - art. 170, II e III - nestes termos:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, [...], à propriedade, nos termos seguintes:*

*[...]*

*XXII - é garantido o direito de propriedade;*

*XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;*

*Art. 170. A ordem econômica, [...], conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:*

*[...]*

*II - propriedade privada;*

*III - função social da propriedade.*

Refinando o raciocínio, vê-se que a Carta Magna, pontual e especificamente, traz estímulos especificamente voltados ao cumprimento da função social do imóvel rural, seja estabelecendo os critérios de seu respectivo atingimento - art. 186, I e II - seja restringindo em si o próprio direito fundamental de propriedade - arts. 184, caput, e 185, II e § único - *in verbis*:

*Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social [...];*

*Art. 185. São insuscetíveis de desapropriação para fins de reforma agrária:*

*[...]*

*II - a propriedade produtiva.*

*Parágrafo único. A lei garantirá tratamento especial à propriedade produtiva e fixará normas para o cumprimento dos requisitos relativos a sua função social;*

*Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:*

*I - aproveitamento racional e adequado;*

*II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;*

Nessa perspectiva, sopesando os comandos constitucionais vistos nos arts. 186 e 184 acima, infere-se que, numa suposta relação hipotética, o primeiro pode se apresentar como antecedente e o segundo como conseqüente, ou seja, em situação extremada, o descaso com a função social do imóvel rural poderá implicar sua desapropriação por interesse social. Assim entendido, é imprescindível a conciliação entre os interesses individuais decorrentes do direito de propriedade e os coletivos advindos com a justa solidariedade social, razão por que, quanto a isso, o comando constitucional sinaliza as potenciais hipóteses:

1. os legisladores deverão estimular referido equilíbrio, mediante normas incentivadoras de condutas salutares tanto do ponto de vista individual quanto coletivo;
2. os governos deverão promover políticas públicas direcionadas a tais finalidades;
3. os operadores do direito deverão orientar suas decisões com vistas ao atendimento dos preceitos ora discorridos;
4. à sociedade organizada, sem desrespeitar a propriedade privada, deverá exigir o cumprimento da função social da terra;
5. o proprietário individual do imóvel rural deverá conduzir seus propósitos pessoais com apreço aos interesses da coletividade.

Descendo a pirâmide, passaremos a analisar o delineamento do aludido tributo - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

### **ITR - Aspectos constitucionais**

Trata-se de imposto de competência da União - CF, de 1988, art. 153, VI - de função eminentemente extrafiscal, cujos contornos são desenhados para estimular o cumprimento da função social do imóvel rural considerado, possibilitando benefícios à sociedade, sem prejuízo do exercício do direito de propriedade pelo seu titular. Confirma-se:

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*[...]*

*VI - propriedade territorial rural;*

*[...]*

*§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

*I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;*

*II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;*

A citada progressividade fiscal se traduz em instrumento de intervenção na propriedade privada com vistas a inibir a manutenção de imóvel rural improdutivo, em atendimento à função social que a Constituição determinou fosse observada, conforme já se transcreveu no tópico anterior (arts. 5º, XXIII, e 170, II). Ainda no mesmo sentido, na forma também já vista precedentemente, o mandamento Constitucional, por um lado, declarou a propriedade produtiva insuscetível de desapropriação para reforma agrária (art. 185, II); por outro, delineou a função social que o imóvel há de cumprir, estabelecendo os critérios do aproveitamento racional da terra, como também a utilização adequada dos recursos disponíveis e a preservação do meio ambiente (art. 186, I e II).

Na mesma esteira do cumprimento da função social do imóvel rural, diretamente, a Matriz Constitucional traz a imunidade do ITR atinente à pequena gleba rural quando atendidas as circunstâncias ali delineadas (art. 153, § 4º, II). Não de modo diferente, embora indiretamente, pode-se compreender que o cumprimento da função social do imóvel rural também foi privilegiado, na medida em que a Carta sinaliza imunidade dos imóveis pertencentes à União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e fundações públicas, instituições de educação e assistência social nos termos por ela estabelecidos (art. 150, VI, alíneas "a" e "c", §§ 2º a 4º).

Por fim, a Carta Constitucional define que as normas gerais em matéria tributária serão estabelecidas por meio de lei complementar, nos seguintes termos:

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*[...]*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos **fatos geradores**, bases de cálculo e contribuintes; (grifo nosso)*

## **ITR - Aspectos legais**

### **Hipóteses de incidência, base de cálculo e contribuinte**

No atendimento do comando constitucional acima transcrito (art. 146, III, alínea "a"), dispondo sobre o aspecto material da incidência de referido Tributo, o Código Tributário Nacional (CTN) - recepcionado com força de lei complementar pela CF, de 1988 - em seus arts. 29 a 31, definiu que o ITR tem por fato gerador a propriedade, o domínio útil, ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município; por base de cálculo o seu valor fundiário e como contribuinte o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título, nestes termos:

*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, localizado fora da zona urbana do Município.*

*Art. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário;*

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

### **Norma legal vigente**

Nessa esteira, em consonância com as disposições contidas nas normas gerais transcritas acima, a Lei Federal nº 9.393, de 1996, delimita os contornos do fato gerador (art. 1º); do contribuinte (art. 4º) e da base de cálculo (arts. 8º) do reportado Imposto, nestes 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.*

*Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.*

*§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.*

---

**Base de cálculo - VTN tributável**

Até então, relativamente à presente abordagem, adequado consignar que referida Lei referenciou a base de cálculo do ITR a partir do preço de mercado da **terra nua tributável** na data de ocorrência do respectivo fato gerador (**VTNt**), o que se dará em 1º de janeiro de cada ano. Nessa perspectiva, orientando o estudo ao propósito que se pretende atingir, que é o enfrentamento da lide em debate, é apropriado se discorrer acerca da apuração da dita base tributável, conforme dispõe reportado mandamento legal, com a redação vigente à época do fato gerador, nestes termos:

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, **considerar-se-á:***

*I - **VTN**, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:*

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

*II - **área tributável**, a área total do imóvel, menos as áreas:*

- a) de preservação permanente (APP) e de reserva legal (ARL)...[...]*
- b) de interesse ecológico (AIE) para. [...]*
- c) comprovadamente imprestáveis (ACI) para [...]*
- d) sob regime de servidão florestal (ARSF);*
- e) cobertas por florestas nativas (ACFN), primárias [...]*
- f) alagadas (AA) para fins de constituição de reservatório [...]*

*(grifo nosso)*

Importante salientar que a legislação tributária acompanha o entendimento dado à terra nua pelo Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002, art. 79), definindo-a como sendo o imóvel rural por natureza ou acessão natural, compreendendo o solo com a sua superfície e respectiva mata nativa, floresta nativa ou pastagem natural. Isto está posto na IN RFB nº 256, de 2002, art. 32, caput. Confira-se:

*Art. 32. Valor da Terra Nua (VTN) é o valor de mercado do solo com sua superfície, bem assim das florestas naturais, das matas nativas e das pastagens naturais que integram o imóvel rural.*

Nesse cenário, o já transcrito § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, por meio do seu inciso III, assevera que o valor da terra nua tributável (VTNt) - **efetiva base de cálculo do tributo em destaque** - equivale ao valor da terra nua (VTN) correspondente à área tributável. Portanto, representado pelo produto da multiplicação do VTN pelo quociente da divisão entre a área tributável e a extensão total do respectivo imóvel rural. Confira-se:

*Art. 10. [...]*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, **considerar-se-á:***

*[...]*

III - VTNt, o valor da **terra nua tributável**, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total; (*grifo nosso*)

### **Isenções - exclusões da base de cálculo**

A propósito, por ser proveitoso para a construção dos fundamentos a se hipotecar nesta análise, conveniente registrar que, como visto, exceto quanto às imunidades voltadas ao cumprimento da função social referenciada anteriormente (CF, de 1988, arts. 153, § 4º, II, e 150, VI, alíneas "a" e "c", §§ 2º a 4º), o ITR **incide** sobre a totalidade remanescente dos imóveis rurais, nos termos apontados pelo CTN. Logo, as exclusões - redução da base de cálculo - estabelecidas na legislação supratranscrita (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, incisos I e II) traduzem notórias **isenções** tributárias, como tais, carregadas de especificidades próprias, conforme se verá adiante.

No contexto, releva retomar que tais isenções retratam a dimensão extrafiscal do mencionado Imposto, pois pretendem estimular o cumprimento da função social do imóvel rural por meio da utilização adequada dos recursos disponíveis e da preservação do meio ambiente. Assim entendido, quando da apuração da reportada base de cálculo, a Lei exclui, por um lado, os **custos diretos** a que se referem as aplicações dispostas nas alíneas "a" a "d" do seu art. 10, § 1º, inciso I (valor das benfeitorias, culturas, pastagens e reflorestamento); por outro, no cálculo da **área tributável**, elide a tributação atinente às áreas utilizadas na forma vista nas alíneas "a" a "f" constantes no inciso II do mesmo parágrafo e artigo (APP, ARL, AIE, ACI, ARSF, ACFN e AA).

### **Progressividade de alíquota**

Além das isenções apontadas, como se há verificar, especificado mandamento legal privilegia a progressividade fiscal de citado tributo, na medida em que se propõe inibir a manutenção de imóvel rural improdutivo, estabelecendo critérios de aproveitamento racional da terra, a partir da determinação de alíquotas em percentuais **inversamente** proporcionais ao grau de utilização do correspondente imóvel rural.

Nessa perspectiva, conforme art. 11 da Lei nº 9.393, de 1996, dentro das respectivas faixas de tributação existentes, que são estabelecidas em razão da área total do imóvel rural, a alíquota aplicável será tanto menor quanto maior for o grau de utilização da propriedade. Confira-se:

*Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNt a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.*

Mais especificamente, o Anexo a que se refere a transcrição posta traz a seguinte tabela de alíquotas aplicáveis na apuração do ITR devido. Confira-se:

Área total do imóvel (extensão - ha)	Grau de utilização - GU (%)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Considerando que as isenções apontadas refletem não somente na base de cálculo do ITR - matéria vista precedentemente - **mas também na alíquota aplicável** em sua apuração, na sequência, é plausível se contextualizar o **grau** de utilização do imóvel rural, como também suas áreas **proveitável** e de efetiva **utilização** na mencionada atividade, que lastreiam a extrafiscalidade do citado tributo, determinada pela progressividade de suas alíquotas.

#### Grau de utilização do imóvel rural - GU

É a relação percentual estabelecida entre a área efetivamente utilizada pela atividade rural e a totalidade aproveitável do respectivo imóvel, o qual, conforme visto no tópico precedente, juntamente com a extensão do imóvel, traduz-se em critério determinante para a progressividade das alíquotas aplicáveis na apuração do ITR devido (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, VI; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 31, e IN SRF nº 256, de 2002, art. 31). Confira-se:

*Art. 10. [...]*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

*[...]*

*VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.*

Assim entendido, convém ressaltar que, conforme se discorrerá na sequência, as áreas **proveitável** e efetivamente **utilizada** na atividade rural - base para o cálculo do reportado grau de utilização (GU) - consideram as isenções retrocitadas (Lei nº 9.393, de 2002, art. 10, § 1º, incisos I e II). Ademais, levam em consideração os fatos ocorridos entre 01 de janeiro e 31 de dezembro do ano anterior ao de ocorrência do fato gerador.

#### Área aproveitável do imóvel rural

Trata-se de área retratada no Quadro 10 do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT - "Distribuição da Área do Imóvel Rural", a qual está apontada no Campo 10 e se caracteriza pela diferença entre a área total do imóvel (campo 01) e as isenções

previstas no art. 10, § 1º, incisos I, alínea "a", e II, alíneas "a" a "f" da Lei retrocitada (campos 02 a 09). Confira-se:

*Art. 10. [...]*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

*[...]*

*IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:*

*a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;*

*b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo;  
(Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)*

### **Área efetivamente utilizada na atividade rural**

Visto o comando legal abaixo transcrito (Lei nº 9.393, de 2002), cumpre destacar que, no Campo 18 do Quadro 11 do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT - "Distribuição da Área Utilizada na Atividade Rural" - consta a área efetivamente **utilizada** na atividade rural. Esta, por sua vez, refere-se à porção da área **aproveitável** que, no ano anterior ao da ocorrência do fato gerador, tenha sido empregada para produtos vegetais, pastagens, exploração extrativa, criações diversas, projetos técnicos e pesquisa, como também quando situada em área de calamidade pública. Confirma-se:

*Art. 10. [...]*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

*[...]*

*V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:*

*a) sido plantada com produtos vegetais;*

*b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;*

*c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;*

*d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;*

*e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;*

*[...]*

*§ 6º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:*

*I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;*

*II - oficialmente destinados à execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.*

### **A dispensa da prévia comprovação de área isenta**

Oportuno registrar que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, vigente entre 25/08/2001 e 25/05/2012, não trouxe inovação no ordenamento jurídico tributário, pois apenas reforçou que o lançamento do citado Imposto se dará por homologação, conforme dispositivo constante no caput, c/c o art. 150 da Lei nº 5.172, de 1966. Logo, trata-se da dispensa prévia de apresentação de documentos no momento da entrega da DITR, o que é próprio da referida modalidade de lançamento, o que é respeitado pela Receita Federal do Brasil. Confira-se:

*Art. 10.[...]*

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*[...]*

Assim sendo, quando questionado pelo Fisco, o contribuinte mantém a obrigação de comprovar o cumprimento tempestivo das condições impostas pela legislação para o gozo da isenção pretendida, mesmo se tratando de APP e ARL (alínea "a") ou de área sob regime de servidão florestal (alínea "d"). Ademais, tampouco há de se cogitar no afastamento da atribuição dada à fiscalização para verificar se os dados declarados correspondem à situação existente no correspondente imóvel na data do fato gerador do ITR, procedendo ao lançamento de ofício quando o sujeito passivo não lograr comprovar a regularidade dos dados informados na respectiva declaração.

A propósito, em se tratando de tema complexo, entendo pertinente refinar a análise considerando dois pressupostos que refletem os comandos normativos da matéria em debate, quais sejam: (i) o da reserva legal visto no art. 97 do CTN e (ii) o da interpretação literal presente no art. 111 do mesmo Código. O primeiro, referindo-se à estrita legalidade própria dos elementos basilares da relação jurídico tributária (fato gerador da obrigação principal, base de cálculo, alíquota, etc.); o segundo, impondo limites atinentes à interpretação a ser dada aos dispositivos tributários que tratem da concessão de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigação tributária acessória.

### **Princípio da estrita legalidade tributária**

A reserva legal tributária prevista no art. 150, inciso I, da CF, de 1988, impõe que a própria lei desenhe a regra-matriz de incidência tributária a ser adotada pelos sujeitos da relação jurídico-tributária. Nesse bojo, o art. 97 do CTN é preciso ao esclarecer e delimitar tais preceitos, mediante o estabelecimento de normas gerais tributárias. Confirma-se:

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;*

*II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;*

*IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

*§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*

*§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.*

De pronto, examinando mais detalhadamente os arts. 96, 97 e 98 do CTN - este último tratando dos tratados e convenções internacionais e os dois primeiros da legislação tributária e da reserva legal respectivamente - nota-se que não há matéria relativa a prazos sujeita à reserva legal (arts. 97 e 98). Consequentemente, infere-se que o ali não contido, refere-se a obrigações acessórias, como tais, podendo ser disciplinadas por meio da legislação tributária compreendida nos termos do art. 96 do citado Código.

### **Interpretação literal da legislação que concede isenção**

Considerando que a tributação é a regra no exercício da competência tributária, as hipóteses de outorga de isenção e de dispensa do cumprimento de obrigação acessória devem ser interpretadas literalmente, por traduzirem exceções no ordenamento jurídico. Nessa ótica, conforme o art. 111 do CTN, o entendimento acerca da imprescindibilidade da apresentação tempestiva do ADA para o gozo da isenção pretendida pelo contribuinte deve ser restritivo, ficando afastada qualquer hipótese de dispensa ou substituição por outros documentos. Confira-se:

**Lei nº 5.172, de 1966:**

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

Por oportuno, o art. 175, parágrafo único, do CTN ratifica mencionada perspectiva restritiva, pois mantém a exigência de referida interpretação literal para a dispensa do cumprimento de obrigação acessória, ainda que haja outorga de isenção do suposto crédito tributário a ela vinculada. Confira-se:

*Art. 175. Excluem o crédito tributário:*

*I - a isenção;*

*[...]*

*Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.*

Sumarizando o raciocínio teorizado nos últimos tópicos (progressividade de alíquota, grau de utilização, área aproveitável, área efetivamente utilizada, dispensa de comprovação prévia, estrita legalidade e interpretação literal), depreende-se que os benefícios fiscais patrocinados pela supracitada Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, ° 1º, incisos I e II, refletem **redução do imposto devido**, em face dos encolhimentos tanto da base de cálculo como da alíquota aplicável, decorrentes da isenção e da progressividade resultantes respectivamente.

Neste cenário, tendo em vista o que está posto no art. 175, inciso I, e parágrafo único do CTN, infere-se que o incisos II do art. 111 de igual Código trata de matéria redundante, porquanto já inserida no inciso I de tal artigo. Afinal, a outorga de isenção se traduz modalidade de exclusão do crédito tributário. Logo, admitir a manutenção dos benefícios fiscais em controvérsia sem a prova da efetividade dos fatos declarados, implicará ofensa a todos aqueles incisos dispostos no art. 111 do CTN, já abordados precedentemente.

Mais precisamente, restariam concedidas **outorga** de isenção e, de igual modo, **dispensa** do cumprimento de obrigação tributária acessória mediante forma de interpretação da legislação tributária divergente da literal, o que, como se conheceu, é vedado expressamente pelos arts. 111, incisos I, II e III, e 175 do CTN. Ademais, o art. 141 do mesmo Código é muito preciso ao ratificar citada proibição. Nestes termos:

*Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.*

Superada a patenteada acepção conceitual retrocitada, passaremos ao enfrentamento da controvérsia propriamente, o que se dará na seguinte cronologia

### **Fazenda Gameleira - DIAT**

Avançando ao caso concreto, conforme excerto do DIAT abaixo transcrito (fls. 39 e 113), o recorrente declarou áreas tributável de 274,4 ha; aproveitável de 272,4 ha e

efetivamente utilizada na atividade rural de 267,4 ha, resultando grau de utilização na ordem de 98,2% (noventa e oito virgula dois por cento).

**Quadro 10 - Distribuição da Área do Imóvel Rural:**

1. área total do imóvel: 274,4 ha;
2. área tributável: 274,4 ha;
3. área ocupada com benfeitorias: 2,0 ha
4. área aproveitável: 272,4 ha (1 - 3);

**Quadro 11 - Distribuição da Área Utilizada na Atividade Rural:**

1. área de produtos vegetais: 5,0 ha;
2. área com reflorestamento (essências...): 120,0 ha;
3. área de pastagens: 142,4 ha;
4. área utilizada na atividade rural: 267,4 ha (1 + 2 + 3);
5. grau de utilização - GU: 98,2 % (Quadro 11, item 4 : Quadro 10, item 4).

Ainda no mesmo documento (DIAT - fls. 39 e 113), consta a apuração de imposto devido no valor de R\$ 30,00, cujo desdobramento segue transcrito a seguir:

**Quadro 14 - Cálculo do Valor da Terra Nua - VTN:**

1. valor total do imóvel: R\$ 209.000,00;
2. valor das benfeitorias: 15.000,00;
3. valor das culturas, pastagens e florestas plantadas: R\$ 164.000,00;
4. valor da terra nua (VTN): R\$ 30.000,00 (1 - 2 - 3);

**Quadro 15 - Cálculo do imposto:**

1. valor da terra nua tributável (VTNt): R\$ 30.000,00 {Quadro 14, item 4 x (Quadro 10, item 2 : Quadro 10, item 1)};
2. alíquota: 0,10%
3. imposto calculado: R\$ 30,00 (1 x 2).

A propósito, analisando essas informações declaradas, vê-se que o recorrente não se apropriou das isenções possibilitadas na apuração da área tributável - Quadro 10 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II), razão por que sua extensão permaneceu correspondente à área total declarada para o referido imóvel (274,4 ha), restando área aproveitável de 272,4 ha após deduzida a parcela ocupada por benfeitorias. No entanto, de modo diverso, os Quadros 11 e 15 evidenciam ter ocorrido gozo do benefício fiscal condizente com a apuração da área utilizada na atividade rural e com o cálculo do valor da terra nua respectivamente (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso I). No primeiro caso, refletindo na progressividade da alíquota

aplicável a partir do grau de utilização da terra (culturas, reflorestamento e pastagens totalizando 267,4 ha); no segundo, reduzindo diretamente o VTN aplicável em face do aproveitamento dos custos com culturas, pastagens e reflorestamento na quantia de R\$ 164.000,00.

No aspecto material, tendo em vista que a Recorrente não trouxe novas alegações hábeis a modificar o julgamento de origem, no qual a questão foi devidamente esclarecida, mostrando, de forma cristalina, que o recorrente não logrou provar sua pretensão, adoto como razão de decidir o lá deliberado, a teor dos excertos abaixo transcritos, consubstanciado no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Nestes termos:

*O pedido de cancelamento do Auto de Infração carece de fundamentação legal, pois o mesmo foi lavrado com total observância dos requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, todas as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III, IV e VI, principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa da autuada, conforme será demonstrado.*

[...]

*O procedimento realizado pelo contribuinte fica sujeito à verificação por parte da autoridade fiscal, sendo que o lançamento de ofício do ITR encontra amparo no art. 14, da Lei nº 9.393/1996, que assim dispõe:*

[...]

*Nesta fase, o interessado pretende que as áreas utilizadas para plantação com produtos vegetais, reflorestamento e pastagens que foram glosadas pela fiscalização sejam restabelecidas tendo como base os documentos que ora apresenta nos autos.*

#### *Área com Produtos Vegetais*

*A área plantada com produtos vegetais é a porção do imóvel explorada com culturas temporárias ou permanentes, inclusive com reflorestamento de essências exóticas ou nativas, destinadas a consumo próprio ou comércio.*

#### *Área de Pastagem*

*Enquanto que a área servida de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio porte, observados os índices de lotação por zona de pecuária, estabelecidos em ato da Secretaria da Receita Federal, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola (Lei nº 9.393/1996, art. 10, § 1º, inciso V, alínea “b”, e § 3º).*

*Para comprovar as áreas utilizadas com produção vegetal e com pastagem, é necessária a apresentação de Laudo Técnico*

*elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhada da anotação responsabilidade técnica – ART, devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais (Secretarias Estaduais de Agricultura, Banco do Brasil, Bancos e Órgãos Regionais e Estaduais de Desenvolvimento), nos quais deverão estar discriminadas as culturas e atividades desenvolvidas e as áreas com elas utilizadas, acompanhadas de notas fiscais de produtor rural, notas fiscais de compras de insumos, notas fiscais de comercialização de produtos, certificado de depósito, contratos ou cédulas de crédito rural. Por outro lado, em se tratando da atividade pecuária, no laudo deverão estar discriminadas as áreas utilizadas com pastagem nativa, plantada e com forrageira de corte destinada à alimentação dos animais na propriedade, a quantidade de animais de grande e médio portes existente no imóvel no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2006, acompanhado das fichas de vacinação expedidas pelos órgãos competentes, demonstrativo de movimentação de gado (DMG/DMR) emitidos pelos Estados, notas fiscais de aquisição de vacinas, notas fiscais de produtor referente à venda/compra de gado.*

*No caso aqui tratado, o contribuinte apresenta Laudo Técnico emitido por engenheiro florestal, fl. 41, acompanhado de anotação de responsabilidade técnica – ART, Notas Fiscais de Produtor Rural, Atestados de Vacinação referentes a outro imóvel de sua propriedade, denominado Fazenda Santa Rita, conforme consulta efetuada no sistema informatizado da RFB (Cafir) anexada nos autos.*

*Cumprе salientar que para serem aceitos os documentos ora mencionados, caberia ao contribuinte comprovar que a área dos dois imóveis (Fazenda Gameleira e Santa Rita) são contíguas entre si e que não foram utilizados para efeito de cálculo do grau de utilização de um dos imóveis no exercício 2007.*

*Assim, tendo em vista a insuficiência de elementos apresentados, entendo que não há como considerar a distribuição das áreas do imóvel pretendido pelo interessado.*

*Valor da Terra Nua.*

*Quanto ao Valor da Terra Nua, VTN, o procedimento utilizado pela fiscalização para sua apuração, com base nos valores constantes em sistema da Receita Federal, encontra amparo no art. 14 da Lei n.º 9.393/1996. A determinação para alimentação do SIPT com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR constou do art. 3º da Portaria nº 447 de 28/03/2002. O valor do SIPT só é utilizado quando, após intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que o valor apurado pela fiscalização fica sujeito a revisão quando o contribuinte logra comprovar o VTN efetivo de seu imóvel. O VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, cujo valor previsto para o município de Jeceaba/MG em 2007, R\$ 1.494,38, que*

*multiplicado pela área do imóvel, resulta no VTN total de R\$ 410.057,87.*

*O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia –CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.*

*O Laudo apresentado à fl. 41, apesar de ter sido emitido pelo engenheiro florestal, acompanhado de ART, não atende satisfatoriamente aos requisitos da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, pois deixou de indicar as fontes pesquisadas para encontrar o preço da avaliação do imóvel, a metodologia, e a memória de cálculo.*

*Cumpra salientar que o item 9.2.3.5, alínea “b”, da NBR 14653-3, dispõe que, para enquadramento nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que o Laudo contenha, “no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados”. Os dados de mercado coletados (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliando, na data do fato gerador do ITR (1º de janeiro de 2007).*

*O item 9.1.2 da NBR 14.653-3 estipula que o laudo que não atende os requisitos mínimos deve ser considerado parecer técnico.*

*Vale ressaltar que para alteração do valor considerado no lançamento tendo como base valores do Sistema de Preços de Terra é indispensável a apresentação de um Laudo de Avaliação que detalhe completamente o imóvel e todas as suas possíveis benfeitorias e/ou melhoramentos, comprovando que o VTN efetivo é menor que o tributado.*

*Portanto, não há como, em sede de julgamento, acatar-se levantamento precário, inapto a alterar o valor atribuído no lançamento.*

*Multa de Ofício de Juros de Mora.*

*A multa aplicável, no caso, é a de 75%, conforme prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, e os juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, para títulos federais, acumulada mensalmente, de acordo com o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.340/1996.*

*Isto posto, estando demonstrado que não há nos autos elementos suficientes para infirmar o lançamento, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário consubstanciado na Notificação, devendo retornar os autos à unidade de origem para prosseguimento da cobrança, inclusive com as atualizações legais, e demais providências cabíveis.*

### **Jurisprudência administrativa e judicial**

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o recorrente trouxe no Recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 506 da Lei nº 13.105, de 2015, e 472 do Código de Processo Civil, os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

#### **Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:**

*Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.*

#### **Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:**

*Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.*

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016)*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;*

*b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016)*

*c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e*

*e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016)*

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016)*

Como visto, o recorrente não logrou juntar documentação que justificasse seus argumentos, resultando o afastamento da glosa das exclusões da base de cálculo do imposto, como também do restabelecimento do VTN declarado. Por isso, não há como se atender o pleito requerido.

## **Conclusão**

Ante o exposto, NEGÓ provimento ao Recurso interposto.

É como voto

Francisco Ibiapino Luz