



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.723382/2011-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.692 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente MOSTEIRO DE SÃO BENTO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

DA IMUNIDADE DO ITR

A imunidade do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) abrange apenas os imóveis rurais, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, que sejam vinculados às suas finalidades essenciais, devendo essa condição ser obrigatoriamente comprovada nos autos.

DO ÔNUS DA PROVA

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) - SUBAVALIAÇÃO

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base em Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, exige-se a apresentação de novo Laudo, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, que atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT (NBR 14.653-3), demonstrando, de forma convincente, a ocorrência de erro material no primeiro laudo apresentado, de modo a descaracterizá-lo como documento hábil para fins de tal arbitramento.

DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas

gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

MULTAS. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face de Acórdão da 1ª Turma da DRJ/BSB.

Trata de autuação referente a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Relatório

Por meio da Notificação de Lançamento nº 08111/00005/2011 de fls. 03/06, emitida em 28.11.2011, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 792.005,48, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2007, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda São Bento do Paratei",

cadastrado na RFB sob o nº 0.336.898-0, com área declarada de 1.013,2 ha, localizado no Município de Itaquaquecetuba/SP.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2007 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 08111/00001/2011 de fls. 11/12. para o contribuinte apresentar o seguinte documento de prova:

- Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater. apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2007. a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT. nos termos do Art. 14 da Lei nº 9.393/96. pelo VTN/lia do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2007 no valor de RS:

- ♦ Pastagem/pecuária – RS 5.085.95;
- ♦ Cultura/lavoura (solos superiores planos) - R\$ 7.090.91 ;
- ♦ Cultura/lavoura (solos regulares planos ou acidentados) – RS 5.840.50;
- ♦ Campos - R\$ 2.733,18;
- ♦ Terra de campo ou reflorestamento – R 2.964,19.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 16/137.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2007. a fiscalização resolveu alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$0,00 para o arbitrado de RS 4.213.463,12 (R\$ 4.158,57/ha). com base em valor constante do Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, com consequente aumento do VTN tributável e disto resultando imposto suplementar de R\$ 362.357,82. conforme demonstrado às fls. 05.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04 e 06.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 08.12.2011, às fls. 225 e 229, ingressou o contribuinte, em 05.01.2012, às fls. 139. com sua impugnação de fls. 139/153. instruída com os documentos de fls. 154/224, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- esclarece que é uma Organização Civil e Ordem Religiosa, sem fins lucrativos, de natureza beneficente, educacional, cultural e de assistência social, formada por Monges Beneditinos, que aqui atuam desde 04.07.1598, tendo por finalidade: (i) a observância da Regia de São Bento por meio da prática da vida monástica; (ii) a assistência os pobres, mediante a prática da caridade e o amparo à pessoa humana; (iii) a instrução e a educação, pelo ensino básico, compreendendo a educação infantil, o ensino fundamental e médio e pelo ensino superior; (iv) o desenvolvimento e a promoção social, mediante eventos artísticos e literários; (v) a pesquisa histórica e científicas;

- considera que, na condição de entidade religiosa beneficente, sem fins lucrativos, face ao preceito constitucional expresso (art. 150, VI, "c" da CR), não está sujeita a incidência de qualquer tributo, uma vez que a Constituição da República a declara imune a qualquer tipo de impostos que exista ou venha a incidir sobre seu patrimônio;
- entende que, pautando-se nos preceitos legais e constitucionais, mostra-se um contrassenso pretender tributar o imóvel, diante de sua inquestionável vinculação às finalidades essenciais da instituição, vez que toda renda ali auferida é integralmente revertida à manutenção de suas atividades assistenciais;
- salienta que o Ministério da Fazenda, por meio do CAREF, após análise de Processo referente a mesma entidade e mesmo imóvel, do exercício de 1998, exarou Decisão, em anexo, por unanimidade de votos, reconhecendo o direito à imunidade tributária;
- discorre amplamente sobre a imunidade tributária concedida pelo art. 150, VI, "c" da CR, observando que para as entidades declinadas nesse dispositivo façam jus ao benefício deverão necessariamente observar os requisitos de lei e em consonância com o entendimento de parte maciça da Doutrina, esses requisitos são aqueles disposto em lei complementar, na forma do art. 145, II, da Constituição da República;
- considera ser unânime que esse requisitos são os dispostos no art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo um verdadeiro *maneris clausus*, que o legislador ordinário não pode ampliar e assim sendo, com base na vasta documentação anexa, apta a comprovar o preenchimento de todos os requisitos, resguardado o direito de apresentação de novos itens probatórios e de realização de perícia técnica, não restam dúvidas de que faz jus à imunidade tributária, restando indevido o lançamento;
- discorre sobre a inexistência de fins lucrativos da instituição, afirmando que tem a integralidade das receitas auferidas aplicadas em suas atividades essenciais, conforme preceitua o art. 150, § 4º, da CR e de acordo com o disposto no art. 14 do CTN;
- assevera que, quanto ao arbitramento do VTN, não obstante entender ser matéria prejudicada face à imunidade, a alegação constante da Descrição dos Fatos, no sentido de que não houve comprovação do VTN declarado, não condiz com a realidade, considerando que atendeu ao Termo de Intimação, tempestivamente, e que apresentou Laudo de Avaliação, elaborado por Engenharia Florestal, de acordo com as Normas da ABNT;
- informa que, complementarmente, para expurgar eventuais inconsistências valorativas, encarta "Contestação Técnica", elaborada pela mesma Engenharia Florestal, onde resta demonstrado, inclusive por meio de quadros comparativos, os reais valores envolvidos na questão;
- entende que acatar os valores lançados no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, esses sem qualquer plausibilidade ou comprovação técnica, equivaleria a um verdadeiro desiderato, na medida em que a multa e os juros impostos ferem frontalmente o princípio do não-confisco. inserto no art 150, IV, da Constituição da República;
- considera que a multa e os juros aplicados incidiram de forma inquestionavelmente desproporcional ao valor real (mercadológico) do imóvel e em face justamente de uma instituição beneficente, sem fins lucrativos, que direciona a integralidade de suas receitas à consecução de seus fins estatutários;
- salienta que resta evidenciada a insubsistência dos valores lançados, haja vista não apenas a inexistência de sua forma de apuração, como, também, em virtude do completo desrespeito à regra do art. 150, IV, da Constituição da República;

- pelo o exposto, demonstrada a improcedência e insubsistência do lançamento, requer seja recebida e processada a impugnação, julgando-a totalmente procedente, para o fim de cancelar-se o débito fiscal reclamado e determinar-se arquivamento;

- protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela realização de perícia contábil apta a demonstrar o cumprimento do art. 150, VI, "c" e § 4º, da Constituição da República, o que desde já se requer, nos termos do art. 16. IV. do Decreto nº 70.235/72. de modo a pacificar o entendimento deste Órgão.

É o relatório.

Ao julgar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2007

DA IMUNIDADE DO ITR

A imunidade do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) abrange apenas os imóveis rurais, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, que sejam vinculados às suas finalidades essenciais, devendo essa condição ser obrigatoriamente comprovada nos autos.

DO ÔNUS DA PROVA

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, portanto cabe ser mantida as informações declaradas na DITR quanto à distribuição das áreas do imóvel, que não são objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato. observada a legislação aplicada a cada matéria.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) - SUBAVALIAÇÃO

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base em Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, exige-se a apresentação de novo Laudo, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, que atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT (NBR 14.653-3), demonstrando, de forma convincente, a ocorrência de erro material no primeiro laudo apresentado, de modo a descaracterizá-lo como documento hábil para fins de tal arbitramento.

DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC)

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente, o recorrente apresentou recurso voluntário, refutando os termos do lançamento e da decisão recorrida.

Nos termos do § 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos 02.FJCR 1119 REP 067.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Observo, de logo, que o recorrente encontra-se por sustentar basicamente as seguintes alegações:

1 - Da natureza jurídica da imunidade tributária e as entidades de interesse social.

A atual Constituição, no seu artigo 150, VI, "c", aperfeiçoou o conceito das imunidades tributárias. Foi mencionada a ausência de finalidade lucrativa das entidades assistenciais e de educação para efeito de imunidade.

Sendo assim, os benefícios concedidos pelo Estado às Entidades de Interesse Social, manifestados na Constituição, não visa ao atendimento das necessidades pessoais de fundadores, sócios e diretores. Suas atividades têm como fim o interesse geral e público, coincidindo assim com as finalidades explicitadas na Carta Magna em complementação as atividades do Estado.

(...)

Tendo por esteio as idéias dos doutrinadores acima mencionados, podemos entender a imunidade tributária como a competência tributária em sentido negativo, prevista no texto constitucional, como direito e garantia fundamental de certas pessoas (Entidades Filantrópicas) em razão de sua situação material, ligada a uma atividade essencial e relevante interesse social voltada à prestação de serviços públicos, merecendo a não impositividade tributária e afastando a competência do poder de tributar do Estado, nos termos capitaneados pela Carta Magna.

Desta forma, concluímos que, com Relação às Entidades de Interesse Social, os entes tributantes não têm competência para a instituição de impostos, desde que o legislador constituinte originário, expressamente, atestou a qualidade da parceria implícita que existe entre tais pessoas jurídicas, para o alcance de objetivos comuns, em benefício do interesse geral.

2 - Do regime tributário das entidades de interesse social.

Nesse diapasão, é de fundamental importância perquirir em qual contexto o legislador constituinte originário limitou o alcance da imunidade tributária, notadamente para a identificação do beneficiário da norma, visto que não basta dizer "*instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei*" são imunes. Surgem, então, quatro aspectos a serem explorados:

O primeiro aspecto resgata **sobre quais tributos a norma imunizante impera**. Diante deste tópico, não há dúvidas quanto ao dispositivo constitucional, uma vez que o mesmo dispõe imunidade quanto aos impostos.

O segundo aspecto traz a compreensão do que se entende por finalidade não lucrativa.

Senão vejamos:

De fato, a finalidade lucrativa não depende da existência ou inexistência de lucro; primeiro, porque tais entidades têm finalidades voltadas à transformação da realidade social e **não ao benefício dos seus fundadores, sócios ou diretores**; segundo, porque o resultado de suas atividades dever ser destinado, exclusivamente, ao fomento de suas finalidades

(...)

O terceiro aspecto se refere à *identificação da norma legal que tenha qualidade suficiente para regular os requisitos anunciados na Lei 9.532/97*, uma vez que o naufrágio do veículo imunizatório estaria certo, com a permissão aos legisladores ordinários dos entes tributantes, para promover a imposição dos limites ao alcance do benefício constitucional. Registrada a presente consideração, somos pela doutrina que limita à Lei Complementar o estabelecimento de requisitos que selecionem os beneficiários da referida imunidade tributária, de forma a contemplar fielmente os princípios norteadores da decisão do legislador constituinte originário.

(...)

Desta forma, não resta dúvidas que, em relação à recorrente, possui esta todos os requisitos expressos no artigo 12 da Lei 9.532/97, bem como preenche os estatuídos no artigo 14 do CTN, portanto, é nítido o direito líquido e certo do reconhecimento da condição de Imune da recorrente.

Do contrário, o que mais necessitaria além dos requisitos para provar ser uma Entidade sem fins lucrativos?

Continuando, o **quarto aspecto**, destaca as finalidades entendidas como interesse social. Para tanto, tem-se na Constituição Federal o norte positivo, a partir do que dispõe, em seu artigo 6º, quando trata dos direitos sociais, buscando parâmetro para atuação no Estatuto Maior e, seguramente, nas diferenças sociais que marcam os mais diversos "brasis", as Entidades de Interesse Social têm vasto espaço de atuação, limitando-se, porém, ao implemento das finalidades esboçadas em seus Estatutos Sociais.

(...)

"Artigo 6º - São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição".

No caso em tela, o Mosteiro de São Bento, demonstra nitidamente através de seu Estatuto, que é uma associação civil de caráter religioso, e tem por fim a observância da Regra Canônica de São Bento por todos seus associados que são Monges, pela prática da vida monástica, bem como pelo exercício da caridade na assistência aos necessitados, da educação e instrução da mocidade e da cura das almas em geral.

Seu único escopo é, portanto, o de colaborar com o Estado na execução das tarefas que lhe seriam pertinentes e que, não raras vezes, deixam de ser estendidas à população carente em geral.

3 - Do preceito Constitucional.

Desta forma, cumpridas as exigências legais, nada autoriza que a União possa, por meio de lançamento absolutamente ilegal, querer buscar o que não lhe cabe. O não reconhecimento desta condição em fase administrativa no mínimo torna-se ilegítimo na medida em que tanto a lavratura, como o julgamento do recurso deveriam ser precedidos, ou até convertidos em diligência por parte da administração.

A recorrente possui todas as características elencadas na legislação complementar vigente para gozar de tal benefício, quais sejam, o de não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no resultado, o de aplicar integralmente no País os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais e o de manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, conforme requisitos já demonstrados.

4 - Da ilegalidade da exigência.

Conforme se verifica nas razões do voto do relator "a quo", condutor do acórdão, o único argumento ventilado para justificar a manutenção do lançamento é a falta de comprovação nos autos de que o imóvel em questão está relacionado com as finalidades essenciais da recorrente.

Ora, é nítido o constrangimento ao princípio constitucional da Ampla Defesa, uma vez que não foi efetuado qualquer ato fiscalizatório no imóvel pelos fiscais da Receita Federal. Realmente não há como compreender a legalidade do indeferimento da

Impugnação proposta diante do Auto de Infração - DITR, na medida em que não foi realizada qualquer diligência na propriedade, não havendo que se falar, por absurdo que pareça, em prova negativa da simples alegação aduzida pela fiscalização.

(...)

Da simples leitura do acórdão infere-se de imediato que todos os requisitos legais foram satisfeitos para a caracterização da hipótese de imunidade por parte da recorrente. Apenas, segundo o entendimento da Turma "a quo", estão ausentes provas de que o imóvel tem relação com as atividades imunes que, comprovadamente, a recorrente exerce.

5 - Do valor da terra nua.

A recorrente apresentou tempestivamente todos os documentos necessários e exigidos pela Delegacia da Receita Federal, comprovando ser inequívoco o valor da terra nua declarado através do Laudo de Avaliação emitido pela Engenheira Florestal Tania Matsuno ramos, inscrita no CREA 4.186/ D- PR.

Pela referida engenheira, foi ainda apresentada Contestação Técnica, onde demonstrou-se os reais valores envolvidos.

Em contrapartida, os valores lançados pela Delegacia da Receita Federal de Suzan - SP não possuem qualquer embasamento técnico e desobtem totalmente dos princípios constitucionais, ferindo o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Os juros e multa aplicados na cobrança configuram em real confisco e sequer consideram o real valor do imóvel ante a realidade do mercado imobiliário atual.

Desta forma entendemos ser indevida a referida cobrança e plenamente possível a defesa dos interesses do Mosteiro de São Bento face aos argumentos ora apresentados.

Com base em tais alegações, a empresa recorrente requer o recebimento do recurso, bem como que seja provido, com a anulação da autuação e de seus efeitos.

Por questões didáticas, entendo que seja mais apropriado examinar as alegações recursais em tópicos separados conforme a sua pertinência.

1 - Sobre a natureza jurídica da imunidade tributária e das entidades de interesse social, sobre o regime tributário das entidades de interesse social, do preceito Constitucional e da ilegalidade da exigência.

Segundo o recurso e o estatuto social do contribuinte, tem-se que suas finalidades são exclusivamente de cunho social, cuja destinação de suas receitas, são exclusivamente para a manutenção de seus objetivos estatutários, conforme os trechos de seu estatuto a seguir transcritos:

Art. 3 - Atento a sua natureza, o Mosteiro tem por finalidade:

- a) a observância da Regra de São Bento através da prática da vida monástica;
- b) a assistência aos pobres, mediante a prática da caridade e o amparo à pessoa humana;
- c) a instrução e a educação, pelo ensino básico, compreendendo a educação infantil, o ensino fundamental e o médio, e pelo ensino superior, compreendendo os cursos sequenciais de graduação, pós-graduação e extensão, inclusive de mestrado, doutorado, aperfeiçoamento e outros pertinentes.

d) o desenvolvimento e a promoção cultural, mediante eventos artísticos e literários;

e) a pesquisa histórica e científica.

(...)

Art. 36 - O Mosteiro aplicará as suas receitas sociais integralmente na consecução das suas finalidades sociais.

Apesar da alegação do recorrente, igualmente à decisão recorrida, entendo que caberia ao contribuinte, apresentar elementos que viessem a comprovar a vinculação das atividades da propriedade rural às suas atividades essenciais. Analisando os autos, percebe-se que o contribuinte não apresentou elementos que provasse o atendimento às condições necessárias ao direito à imunidade tributária.

Por conta disso, considerando que o recorrente não trouxe aos autos novos argumentos ou elementos probatórios e, considerando também a objetividade e precisão apresentados pela decisão ora recorrida, estando os fundamentos estritamente de acordo com o entendimento deste julgador, adoto-os como minhas razões de decidir, o que faço com a transcrição dos tópicos da referida decisão, a seguir transcritos:

Da Imunidade do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

A imunidade Tributária das entidades educacionais e de assistência social, como a impugnante se referiu, está prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI. instituir impostos sobre:

[...]

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei. [...] (grifo nosso)

A imunidade concedida pelo Constituinte, entretanto, não é irrestrita e incondicionada. E o que se infere da leitura do § 4º do já citado artigo 150:

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas, (grifo nosso)

A leitura do referido artigo não pode ser feita de forma isolada, tomando-se somente o previsto no *caput* ou, ainda, o veiculado na alínea "c". Pela interpretação desses dispositivos constitucionais, resta claro que a vedação de instituição de imposto sobre o patrimônio relaciona-se, unicamente, com as finalidades essenciais das entidades citadas. O próprio Constituinte estabeleceu uma hipótese de imunidade condicionada, ou seja, não são todos os bens da pessoa jurídica que estão imunes aos impostos, mas somente aquela parcela do patrimônio que tenha relação com as finalidades essenciais da entidade. Se o legislador Constituinte pretendesse estender a vedação à universalidade do patrimônio, das rendas e dos serviços, não teria ele feito restrição alguma nesse sentido. Aliás, nem haveria a inserção de tal dispositivo na Constituição.

No caso em análise, necessário se faz, portanto, que seja comprovado o imóvel está diretamente relacionado aos fins da entidade. Para que faça jus à imunidade, não só o patrimônio, mas a utilidade econômica que dele se extrai deve estar* relacionada com seus fins. A este aspecto, transcrevemos lição do professor Roque Carrazza, sobre a referida imunidade:

Não devemos nos esquecer que as vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas' (art. 150, § 4º, da CF). Logo, se, por exemplo, um partido político abrir uma loja, vendendo, ao público em geral, mercadorias, deverá pagar ICMS, ainda que os lucros revertam em benefício das suas atividades. Por quê? Porque a prática de operações mercantis não se relaciona, nem mesmo indiretamente, com as finalidades de um partido político, (in Curso de Direito Constitucional Tributário. 7ª ed; 1995. São Paulo: Malheiros, p. 369)

A regra visa evitar que, sob o manto da imunidade, seja violado o princípio da isonomia, como bem explica Amélio Pitanga Seixas Filho:

Assim como a imunidade recíproca em favor das pessoas jurídicas de direito público não abrange a exploração de atividades econômicas regidas por normas aplicáveis a empreendimentos privados, do mesmo modo se as entidades filantrópicas, assistenciais e educacionais exercerem alguma atividade extravagante, isto é, fora de suas funções próprias favorecidas, deverão se sujeitar ao regime jurídico tributário próprio dessa atividade empresarial para não ferir o princípio máximo da isonomia tributária, de que situações idênticas não podem pagar tributos diferentes, já que o exercício de uma atividade econômica ou empresarial deve sujeitar as pessoas ao pagamento do mesmo tributo para não agredir o princípio da livre concorrência. O privilégio concedido a alguém dentro de um mesmo setor econômico ou empresarial configura uma concorrência desfavorável para os demais participantes, (grifos nossos) (in Justiça Tributária. 1998. São Paulo: Max Limonad, p. 56).

Necessário se faz, portanto, que seja comprovado que cada imóvel, isoladamente, está diretamente relacionado aos fins da entidade. No caso em questão, não foi apresentada nenhuma prova da utilização do imóvel para os fins da entidade.

Não basta a previsão estatutária genérica, às fls. 154/164, para comprovar que está sendo dada ao imóvel rural a utilização diretamente afetada às finalidades essenciais da pessoa jurídica. Existindo parcela do imóvel utilizada em atividade que não guarde relação direta com a finalidade essencial da entidade, não pode ser invocada a imunidade do ITR, em função do mandamento constitucional.

É de ressaltar que o Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem esse mesmo entendimento, conforme manifestado no Acórdão nº 302-38.478, Sessão de 28 de fevereiro de 2007, cuja ementa ora se transcreve:

Ementa: A imunidade para os templos de qualquer culto e instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, relativamente ao ITR sobre os imóveis rurais dessas entidades, é condicionada, daí ser necessário às entidades de que trata o art. 150, inciso VI, alíneas b e c, provarem o uso dos imóveis em perfeita consonância com as finalidades essenciais das aludidas entidades.

No caso em exame, não constam, nos autos, elementos comprobatórios de que o imóvel está diretamente vinculado às finalidades essenciais do interessado. Saliente-se que a Declaração do contribuinte, às fls. 188, e o Relatório Sucinto das Atividades da Associação em 2007, às fls. 189, nesse sentido, sem que se junte quaisquer elementos comprobatórios, não faz prova de que esse requisito está atendido.

Ressalte-se que o ônus da prova da vinculação cabe ao contribuinte, veja-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental, e o

não-cumprimento das exigências para a comprovação do VTN declarado, posto que foi comprovado outro valor por meio de Laudo de Avaliação, em face de sua subavaliação justifica o lançamento de ofício, regularmente formalizado por meio de Notificação de Lançamento, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR). combinado com o disposto no art. 149, inciso V. da Lei nº 5.172/66 - CTN, não havendo necessidade de verificar *in loco* a ocorrência de possíveis irregularidades.

No caso, não compete à autoridade administrativa produzir provas relativas à matéria tributada ou mesmo em relação a qualquer outra matéria relacionada, não obstante entendimento diverso por parte da contribuinte, isto porque, nos termos dos artigos 40 e 47 (*caput*). ambos do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), o ônus da prova, no caso. documental, é do contribuinte, o qual cumpre guardar ou produzir até a data de homologação do auto-lançamento. prevista no § 4º do art. 150 do CTN, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na sua DITR. inclusive VTN. ou mesmo para comprovar fatos alegados na sua impugnação.

Ressalta-se. também, que na fase de impugnação o ônus da prova continua sendo do contribuinte. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16, inciso IH. e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de fonia subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Inclusive, consta do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB. o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

Entendimento semelhante já foi manifestado pelo Supremo Tribunal Federal. O Informativo STF nº 108. de 7 de maio de 1998, noticia a Decisão da Segunda Turma da Corte, no julgamento do RE 206.169-SP. e reproduzimos a seguir o teor da referida publicação:

Imunidade Tributária: Ônus da Prova

Incumbe ao contribuinte a prova da relação entre o patrimônio e a finalidade essencial da entidade, prevista no § 4º do art. 150 da CF ("As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas."). Com base nesse entendimento, a Turma confirmou despacho do relator que negara seguimento a recurso extraordinário, em que se sustentava ser do fisco, e não do contribuinte, o ônus da prova. RE 206.169-SP, rei. Min. Marco Aurélio, 27.4.98.

Assim, nos presentes autos, não ficou satisfatoriamente demonstrado, além de Declaração ou afirmação do Interessado, a relação do imóvel, sobre o qual foi lançado o ITR, com as finalidades essenciais da entidade, para efeito do gozo da imunidade constitucional, que é concedida apenas à parcela do patrimônio que cumpra essa condição. Não tendo sido a relação de pertinência comprovada, não há como proceder à exoneração do crédito tributário decorrente do lançamento impugnado, conforme requer o interessado.

Com essas considerações, verifica-se que não há nos autos justificativa suficiente para se reconhecer ao interessado o direito à imunidade do ITR com relação ao imóvel em questão.

2 - Sobre o valor da terra nua

Diante dos autos constantes no processo, constata-se que, inicialmente o contribuinte, acreditando ser imune de tributação, declarou como zerado o valor da terra nua. Uma vez instado pela fiscalização, apresentou um laudo de avaliação confeccionado por profissional habilitado e dentro das normas legais. Dentro do prazo regulamentar, apresentou impugnação ao lançamento, questionando além do seu direito à imunidade tributária, também o valor atribuído pelo laudo de avaliação apresentado.

Levando em consideração que o contribuinte não apresentou novo laudo, a decisão atacada, achou coerente a manutenção do lançamento, com a respectiva atribuição do valor da terra nua, conforme declarado no laudo apresentado. Senão, veja-se a seguir os trechos da decisão recorrida sobre este tema:

Vislumbro que a alteração do VTN arbitrado somente poderia ser considerada caso o impugnante tivesse carreado aos autos novo Laudo de Avaliação elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, com as exigências apontadas pela autoridade fiscal, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do seu imóvel em particular, a preços de mercado, em 1º.01.2007 (art. 1º *caput* e art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96), bem como a ocorrência de erro material no primeiro laudo apresentado, de modo a descaracterizá-lo como documento hábil para comprovação desse dado (VTN).

Não tendo sido apresentado outro Laudo de Avaliação, acompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), elaborado de acordo com as normas da ABNT com as exigências apontadas na intimação, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar a ocorrência de erro material no primeiro laudo apresentado, de modo a descaracterizá-lo como documento hábil para fins de arbitramento, em relação à “Fazenda São Bento do Paratei”, do seu VTN, não há como rever o VTN arbitrado.

Assim, não tendo sido apresentado esse documento de prova, entendo que deve ser mantida a tributação do imóvel, com base no VTN arbitrado pela autoridade fiscal, de R\$ 4.213.463,12 (R\$4.158,57/ha), valor este apurado com base no Laudo de Avaliação, às fls. 95/116, apresentado pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal.

Portanto, não tem porque se alterar o valor da terra nua, haja vista que o referido valor foi o apurado por laudo de avaliação, apresentado pelo próprio contribuinte. Conforme bem mencionou a decisão recorrida, caso o contribuinte quisesse desmerecer o laudo anteriormente apresentado, deveria apresentar outro laudo, com novas informações e com o atendimento aos requisitos legais pertinentes.

Em relação aos juros de mora e multas, no que diz respeito ao caráter confiscatório, tem-se que este Carf não é competente para se pronunciar sobre a ilegalidade das leis tributárias, conforme o entendimento sumular, a seguir transcrito:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto aos juros de mora e taxa Selic, tem-se que o Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o “crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que o crédito tributário é constituído por meio do lançamento, “assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Tudo isso leva a crer que as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Além disso, o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Há decisões administrativas nesse sentido, conforme a ementa transcrita abaixo relativa ao acórdão nº CSRF/04-00.651 proferido pela 4ª Turma da Câmara de Recursos Fiscais em 02/05/2008:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Há também decisões judiciais que vão ao encontro desse entendimento, a exemplo da decisão prolatada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 01/9/2009, no julgamento do Resp Nº 1.129/PR, in verbis:

Ementa: TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ/ 2ª Turma; REsp nº 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; DJe de 14/9/09).

Ainda, sobre os juros de mora, existe a súmula CARF nº 4, que reza:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não devem ser acolhidas as alegações do recorrente no sentido de serem excluídos as multas e os juros de mora.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam as apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 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 pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto aos entendimentos doutrinários, apesar da riqueza de conhecimento trazida ao processo, tem-se que os mesmos não são normas de direito tributário, não sendo, portanto, de aplicação obrigatória.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Fl. 16 do Acórdão n.º 2201-008.692 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10875.723382/2011-79