



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.002127/2009-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.913 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente FLORESTAL VALE DO RIBEIRA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005, 2006

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação do ITR sobre a área de preservação permanente e de utilização limitada, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas, através de Laudo Técnico que comprove a existência das áreas de preservação permanente e da averbação no registro de imóveis, no caso da área de utilização limitada, no prazo previsto na legislação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. REDUÇÃO

O CARF não é competente para apreciar a inconstitucionalidade de lei tributária, motivo pelo qual não pode afastar a aplicação de multa legalmente prevista.

A multa de ofício, prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa em decorrência da preclusão processual.

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.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CARÁTER PRESCINDÍVEL.

A diligência e/ou perícia destinam-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. A prova documental

deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto as hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo lançado considerando a Área de Reserva Legal originalmente declarada.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 04-26.840 – 1ª Turma da DRJ/CGE, fls. 385 a 400.

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

Contra a interessada supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 185 a 197, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR dos Exercícios 2005 e 2006, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 1.705.304,11, relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda Primavera", com área de 13.350,8 ha., NIRF 3.892.762-4, localizado no município de Adrianópolis/PR.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, após regularmente intimada, a contribuinte não logrou comprovar as áreas isentas declaradas a título de preservação permanente e reserva legal, uma vez que o laudo apresentado apurou uma área menor de 2.441,12 ha e o ADA enviado, que foi protocolizado no prazo legal, informou no Exercício de 2005 uma área de 1.923,0 ha, e de 2.500,0 ha no

Exercício 2006, portanto, foi alterada a área de preservação permanente originalmente declarada nos dois Exercícios, de 2.500,0 ha para 2.441,12 ha; que, com relação a área de reserva legal, a mesma foi glosada pelo fato de os elementos apresentados não permitirem a correta determinação e localização das áreas averbadas, bem como o laudo não segregou, devidamente, a área de 5.482,58 ha, que estaria superposta a área de preservação permanente de 1.923,29 ha, além do que o Termo de Responsabilidade averbado na AV. 7/953, refere-se a Manutenção de Floresta em Manejo, sem referência ao disposto pelos artigos 16 e 44 da Lei n.º 4.771/65; e que, quanto ao valor da terra nua originalmente declarado no Exercício de 2005, foi acatado o valor apurado no laudo de avaliação apresentado, com Grau de Fundamentação de Precisão II, nos termos do disposto pelo artigo 14 da Lei n.º 9.393/96.

Cientificada do lançamento, por via postal, em 12/03/2009, conforme AR à fl. 199, a interessada apresentou a impugnação de fls. 202 a 237, em 09/04/2009, alegando, em síntese, que;

- Em resposta a intimação, foram apresentados o laudo de avaliação, o laudo técnico para as áreas de preservação permanente (Exercícios 2004, 2005 e 2006), o laudo técnico de comprovação de dados, benfeitorias (Exercício 2006), ADA (Exercícios de 2004 a 2006) e matrículas imobiliárias;
- Mesmo após apresentar exaustiva documentação, atendendo perfeitamente a solicitação da RFB, a mesma desconsiderou em parte a sua declaração e procedeu a lavratura de Auto de Infração e após lançamento de ofício; em nenhum momento ficou comprovada a inexistência da área de reserva legal, afinal foi feita a prova desta por meio de ADA, matrícula do imóvel e laudo técnico da totalidade das áreas declaradas;
- A nulidade absoluta do processo administrativo fica caracterizada quando, a autoridade fiscal, exorbitando de suas atribuições legais, glosa as áreas de preservação permanente e reserva legal, já que existe uma nítida diferença entre matérias de ordem ambiental e tributária, havendo competência distinta prevista em lei;
- A competência atribuída para a Receita Federal no tocante ao ITR se esgota na matéria tributária, conforme se denota da Lei n.º 9.393/96, enquanto que questões de ordem ambiental não há previsão legal para juízo de valor em tal área;
- Em nenhum momento o Ibama foi chamado ao processo para comprovar a inexistência das áreas em foco, afinal ele é o órgão competente para fiscalização dos recursos naturais, áreas de preservação permanente e reserva legal, bem como a descaracterização ou não destas, conforme Portaria n.º 230/2002;
- O Fisco comprovou a inexistência das áreas declaradas, além de ter desrespeitado o princípio da legalidade, indo de encontro com a doutrina tributária e o entendimento jurisprudencial sobre a matéria; em observância ao princípio da auto tutela e, conforme decisão do Conselho de Contribuintes e doutrina administrativa, o lançamento se mostra nulo;
- O agente aceitou a informação do Laudo Técnico para comprovar a área de preservação permanente, porém para a área de reserva legal alegou falta de informações, demonstrando a incongruência do lançamento;
- Os valores declarados foram comprovados por meio de ADA (2006), que indica 2.500 ha de preservação permanente e 5.482,5 ha de reserva legal;
- Nota-se que a diferença apontada para a área de preservação permanente, no ADA e no laudo é ínfima, assim, deve se levar em conta que área está sendo devidamente preservada, a qual colabora com um meio ambiente preservacionista, atendendo também a legislação ambiental, assim como o Poder Público deve atender, consoante disposto no art. 225, § 1º, I;

- O ITR sendo um tributo extra-fiscal, procura estimular a manutenção de propriedades produtivas e desestimular as improdutivas através da progressividade das alíquotas, no caso da propriedade em questão sua função social é atendida, já que as áreas de preservação permanente e reserva legal são preservadas;
- O lançamento ofende a legislação ambiental quando efetua a glosa de uma área comprovadamente existente, independentemente da averbação da reserva legal, sendo passível de isenção fiscal, e para justificar o entendimento cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
- Requer que a impugnação seja conhecida; nulidade do lançamento, tendo em vista a incompetência da autoridade fiscal para adentrar em matéria ambiental bem como a não observância do procedimento para apurar eventuais inexatidões constantes do DITR; improcedência do lançamento, ante a glosa ilegal efetuada; revisão do lançamento, retificando as áreas de reserva legal e preservação permanente nas dimensões apontadas; a aceitação do laudo técnico, matrícula e ADA como forma de comprovação das áreas ambientais; suspensão e inexigibilidade do crédito tributário até o final do julgamento; afastamento dos juros e multa calculados e requer, ainda, provar o alegado por todo os meios de prova em direito admitidos, quais sejam, a documental, a oral e a pericial;

Instruíram a impugnação os documentos de fls. 238 a 265.

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que assiste razão em parte à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício; 2005, 2006

Nulidade do Lançamento

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Área de Preservação Permanente. Laudo e ADA.

As áreas de preservação permanente, para fins de exclusão do ITR, devem ser, por expressa disposição legal, reconhecidas como de interesse ambiental mediante protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) perante o Ibama.

Área de Reserva Legal. Averbação. ADA.

Impõe-se afastar da tributação do ITR a área devidamente comprovada como reserva legal, mediante averbação na matrícula do imóvel no registro de imóveis na data do fato gerador e reconhecida como de interesse ambiental por meio de Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolizado tempestivamente junto ao Ibama.

Matéria Não Impugnada - VTN.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A interessada interpôs recurso voluntário às fls. 397 a 428, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que, o cerne da autuação foi o fato de que a fiscalização, de posse das informações constantes nas declarações de ITR da contribuinte, intimou-a a comprovar a área de reserva legal, a área de preservação permanente e o valor da terra nua (VTN) declarados. Em atendimento ao solicitado, a contribuinte não comprovou a contento, levando a fiscalização a autuá-la, com a manutenção parcial da área de preservação permanente de 2.441,10 hectares no lugar dos 2.500 hectares declarados e pela desconsideração total de 5.482,50 hectares de reserva legal declarada, além da alteração do VTN.

No tocante à área de preservação permanente, a decisão recorrida considerou correta a fiscalização ao considerar apenas 2.441,10 hectares, sob a alegação de que se trata da área comprovada conforme constante no laudo de avaliação apresentado pela contribuinte. Já em relação à área de reserva legal, conforme constante no registro de imóveis, acatou a área de 2.420,0 hectares sob os argumentos de que a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel constitui pré-requisito para a obtenção do ADA junto ao Ibama. No caso do VTN, não se manifestou, pois não foi objeto de impugnação pela contribuinte.

Em seu recurso, a contribuinte questiona a competência da autoridade tributária para exercer juízo de valor sobre matéria ambiental, a evidente incompatibilidade entre as informações utilizadas pela Secretaria da Receita Federal e a efetiva situação do imóvel, a indisponibilidade da área por expressa disposição legal, a existência e a exigência legal da averbação da área de reserva legal e a incidência de juros de mora e multa em sua totalidade, mantendo-se a alíquota do ITR no importe de 0,45%.

Por questões didáticas, a seguir, as insatisfações da recorrente serão analisadas em tópicos separados.

1 – SOBRE A COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA PARA EXERCER JUÍZO DE VALOR SOBRE MATÉRIA AMBIENTAL

A recorrente demonstra insatisfação no sentido de que a análise sobre áreas ambientais deveriam ser efetuadas por técnicos especializados do Ibama, pois, o fato em questão determina claramente que não se trata de simples verificação fiscal, mas sim de verificação ambiental, o que retira a competência para glosa da área da autoridade tributária, determinando-se a obrigatoriedade de participação dos técnicos do IBAMA, se o laudo de avaliação não for suficiente para comprovar a regularidade das declarações constantes no ITR 2005 e 2006, questionando inclusive o fato de que o Julgador da Receita Federal levou em consideração o

Laudo Técnico para reduzir a área de Preservação Permanente, desconsiderando a área maior constante no ADA. No caso, ainda segundo a recorrente, se o Laudo Técnico serve como prova para que o fisco reduza a área de Preservação Permanente declarada no ADA, então, deve servir como prova da existência integral de Reserva Florestal Legal.

No tocante ao argumento de que as áreas ambientais deveriam ser efetuadas por técnicos especializados do Ibama, entendo não ser arrazoado esta argumentação da contribuinte, haja vista o fato de que a legislação pertinente ao mencionar as exigências legais para a comprovação da área, como por exemplo, laudo técnico emitido por profissional habilitado, assentamento no registro de imóveis, ADA e outros elementos probatório da existência efetiva das referidas áreas, não tem porque acionar o órgão responsável para emitir laudos de existência de áreas que já são comprovadas pelos elementos apresentados pelos profissionais e / ou órgãos competentes. No caso, conforme a legislação, cabe à fiscalização emitir e fazer o enquadramento legal, conforme os elementos apresentados.

Quanto ao argumento de que o Julgador da Receita Federal levou em consideração o Laudo Técnico para reduzir a área de Preservação Permanente e que deve servir como prova da existência de Reserva Florestal Legal, também entendo que carece de razão o argumento da contribuinte, pois, de fato, no laudo menciona a existência de 5.482,50 hectares de reserva legal, porém, a referida área, foi considerada a menor pelo fato da mesma não está totalmente assentada no registro de imóveis, conforme se debaterá sobre o tema no item relacionado à reserva legal.

2 – SOBRE A EVIDENTE INCOMPATIBILIDADE ENTRE AS INFORMAÇÕES UTILIZADAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL E A EFETIVA SITUAÇÃO DO IMÓVEL. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

Segundo a recorrente, a exigência fiscal, da forma como foi lançada, sem o prévio Laudo Ambiental emitido pelo IBAMA, implica em violação ao Princípio da Vedação do Confisco, porque desestimula o proprietário rural/contribuinte da manutenção da área inexplorada, por ser-lhe excessivamente oneroso.

Quanto às alegações acerca da violação aos princípios constitucionais, entre eles o princípio não confisco, aplica-se o disposto na Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros, onde é determinado que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

3 – SOBRE O DECRETO Nº 750/93: A INDISPONIBILIDADE DA ÁREA POR EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL. LEI DA MATA ATLÂNTICA.

Neste item, a recorrente argumenta que, levando-se em consideração que a área da Fazenda Primavera encontra-se localizada em bioma de Mata Atlântica, com vegetação secundária em estágio avançado de regeneração, passou a contribuinte a ter o dever de preservá-la, razão pela qual deve receber o incentivo do fisco, através da isenção respectiva do ITR.

Analisando os autos, percebe-se que esta alegação não foi suscitada por ocasião de sua impugnação. Por conta disso, não conhecerei da mesma.

Portanto, mesmo que a presente autuação se enquadrasse nas situações suscitadas pela recorrente, estas não devem ser acatadas, haja vista o fato de que a contribuinte não alegou por ocasião da impugnação, tornando-as preclusas administrativamente, conforme preleciona no artigo 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Vale lembrar que o Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa em decorrência da preclusão processual.

4 – DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL

A contribuinte alega que da análise da matrícula 7-953, resta expressamente consignado que a recorrente autorizou a substituição da área de 2.420 ha de Reserva Legal, por uma outra área de 5.482,58 ha, mediante Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta em Manejo, nos termos em que a proprietária do imóvel do presente, declarava, perante a autoridade florestal, tendo em vista o que dispõe as Leis n.º 4.771/65 (Código Florestal) e n.º 7.511/86, que a floresta ou forma de vegetação existente na área de 5.482,58 ha, fica gravada como de utilização limitada.

De fato, na citada matrícula consta a averbação de 5.482,58 hectares a título de área de utilização limitada, porém a área de utilização limitada pode ser de vários tipos de limitação, como por exemplo, reserva legal, área de preservação permanente, ou outro tipo qualquer de manejo sustentável e com limitação de uso.

Analisando a referida averbação, fls. 226, observa-se que a mesma faz menção à averbação 3-953, fls. 221 a 222, onde é mencionada literalmente a averbação de área de utilização limitada de 2.420 hectares de utilização limitada, sendo a mesma destinada integralmente à reserva legal.

Por conta disso, entendo que assiste razão à recorrente ao afirmar que a nova averbação, de número 3-953, expressamente tenha mencionado que a nova área de reserva legal seria de 5.482,58 hectares, pois informa que a nova área de utilização limitada passaria a ser de 5.482,58 hectares, sendo no caso, área reserva legal.

Em relação à exigência do ADA, para a comprovação das áreas de utilização limitada e de preservação permanente, discordo da decisão recorrida, pois, ao conjugar o entendimento da sumula 122 deste Conselho, com a Portaria PGFN n.º 502/2016, entendo que seja dispensada a exigência do ADA para as referidas áreas, pois, apesar das decisões deste Conselho não serem vinculadas ao entendimento da PGFN, neste caso, não tem sentido em se posicionar de forma contrária, haja vista a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendando a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN n.º 502/2016.

Sobre a exigência do ADA, para as áreas de utilização limitada e de preservação permanente, tem-se a seguir transcritos, a súmula CARF 122 e o trecho do Parecer 1.329/16, que rezam:

Súmula CARF n.º 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Portaria PGFN n.º 502/2016

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp n.º 587.429/AL. Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula n.º 41 do CARF.

No caso, segundo a referida súmula e portaria apresentadas, está dispensada a apresentação do ADA, no entanto, não impede a exigência de outros elementos probatórios da existência no imóvel rural das áreas declaradas, como por exemplo, a averbação no cartório de registro de imóveis a existência de áreas de reserva legal ou de utilização limitada

Portanto, considerando a desnecessidade do ADA e que houve a averbação tempestiva da referida área de reserva legal no registro de imóveis, entendo que deve ser restabelecida a área de 5.482,50 hectares, conforme declarado pela contribuinte.

5 – DA APLICABILIDADE DA ALÍQUOTA REDUZIDA

Ao suscitar a aplicação da utilização da multa reduzida, a recorrente solicita que em todos os casos acima, que seja efetuada a exclusão da incidência de juros de mora e multa em sua totalidade, mantendo-se a alíquota no importe de 0,45% e o imposto devido no valor de R\$ 7.124,72 para o exercício de 2005 e R\$ 7.124,68 para o exercício de 2006.

Analisando o quadro a seguir, considerando que a referida alíquota utilizada pela fiscalização e mantida pela decisão recorrida, diz respeito ao enquadramento da recorrente na alíquota correspondente ao grau de utilização de sua propriedade então considerados, e que o restabelecimento das áreas de exclusão através deste acórdão influenciarão no cálculo do grau de utilização, entendo que a alíquota a ser aplicada, deve ser compatível com o novo grau de utilização, de acordo com o restabelecimento das áreas de exclusão.

Quadro 1. Alíquotas do ITR (%)

Área Total do imóvel (em hectares)	Grau de utilização (GU) - em %				
	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

No tocante às alegações ligadas à multa aplicada, tem-se que a mesma é proveniente de disposição legal e que, conforme já informado, não podem ser conhecidas em função do disposto na súmula CARF n.º 2, que menciona que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, no que diz respeito à insatisfação relacionada à aplicação da multa de ofício, tem-se que a mesma diz respeito à previsão legal e não pode ser afastada pela autuação e nem pelos órgãos julgadores administrativos, pois ambos são vinculados à lei e não cabe neste âmbito de decisão, a discussão sobre a legalidade ou não da lei tributária.

O art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.

O § 1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que a “obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

O mesmo 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 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.

Tem-se também, 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.

Cabe ainda informar que, no caso de multa exigida isoladamente, há previsão expressa da incidência dos juros de mora no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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 OFICIO - 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 da recorrente no sentido de serem excluídos ou reduzidos as multas e os juros de mora.

Quanto à solicitação de diligência e / ou perícia, tem-se que a realização das mesmas, revela-se como prova de caráter especial e apenas será cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demande juízo técnico especializado, daí por que, ainda que o Decreto n. 70.235/72 não tenha assim explicitado, a realização de perícia somente se justifica quando a matéria de fato ou assunto de natureza técnica demanda comprovação que não pode ser realizada no corpo dos autos, quer pelo volume dos papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocamento dos documentos examináveis ou mesmo pela espécie de exame necessário.

Portanto, tendo em vista que a perícia se revela como prova de caráter especial e somente se justifica quando a interpretação da matéria ou dos fatos demande juízo técnico cuja comprovação não pode ser realizada no corpo dos autos, entendo que no caso em apreço a realização da perícia tal qual formulada é um tanto desnecessária, já que os documentos ora juntados não demandam conhecimento técnico especializado que extrapola o conhecimento técnico-jurídico das autoridades autuante e julgadora.

Por conta disso, entendo que a diligência e/ou perícia destinam-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

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela 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 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 às decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 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 n.º 152, de 2016).

No tocante aos entendimentos doutrinários, apesar dos conhecimentos trazidos aos autos, os mesmos não fazem parte da legislação tributária, não sendo portanto, de seguimento obrigatório.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo lançado considerando a Área de Reserva Legal originalmente declarada.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita