



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.720903/2014-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.914 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente FRANQUEZA ADMINISTRAÇÃO, AVIAÇÃO E PECUARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Com base no rebanho comprovado, cabe acatar parte da área servida de pastagem pretendida, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos

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.

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 àquela 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 devido considerando: uma área de produtos vegetais de 25 hectares; áreas ocupadas com reflorestamento de 3,5 hectares; e as áreas ocupadas com atividades granjeiras ou aquícolas de 3,5 hectares.

(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 nº 03-075.843 - 1ª Turma da DRJ/BSB, fls. 254 a 272.

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.

Da Autuação

Pela Notificação de Lançamento nº 06113/00013/2014, de fls. 02/07, do exercício de 2010, emitida em 02/06/2014, o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de RS 148.305,58, resultante do lançamento suplementar do ITR/2010, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado "Fazenda da Peroba". (NIRF 0.641.106-1), com área total declarada de 478,0 há, localizado no município de Prudente de Moraes-MG.

A ação fiscal proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2010 incidentes em malha valor iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 06113/00032/2014 (fls. 09/11), entregue em 14/04/2014 (fls. 12), para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

- fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas: demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente a compra/venda de gado. para comprovação do rebanho existente no período de 01/01/2009 a 31/12/2009;

- Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - Crea. contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas

Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Einater, 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 2010, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2010 no valor de:

Cultura/Lavoura R\$ 15.000.00

Campos R\$ 10.000.00

Pastagem/Pecuária R\$ 12.000.00

Matas R\$ 5.000.00

Procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2010, a fiscalização resolveu glosar integralmente as áreas declaradas de produtos vegetais (25,0 ha), de reflorestamento (3,5 ha), de pastagens (384,0 ha) e de atividade granjeira ou aquícola (3,5 ha): glosar o valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, de R\$ 255.000,00: além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 132.000,00 (R\$ 276,15/ha), arbitrando o valor de R\$ 2.390.000,00 (R\$ 5.000,00/ha), com base no menor valor, por aptidão agrícola (terras de matas), constante do Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais, com consequente aumento do VTN tributável e da alíquota aplicada, esta devido à redução do Grau de Utilização (GU) de 97,8% para 0,0%, resultando em um imposto suplementar de R\$ 70.990,18, conforme demonstrado às fls. 06.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03/05 e 07.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 06/06/2014 - sexta-feira (AR fls. 15), o contribuinte ingressou, por meio de seus procuradores (fls. 30 e 173), em 08/07/2014 (fls. 17), com a impugnação de fls. 17/29, instruída com os documentos de fls. 32/204, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- propugna pela tempestividade:
- faz uma abordagem da ação fiscal, descrevendo as áreas glosadas e relatando que o Fisco arbitrou o Valor Total do imóvel em R\$ 2.653.000,00, quando na DITR/2010 havia sido declarado R\$ 650.000,00:
- o Laudo em anexo concluiu que a principal atividade desenvolvida pelo imóvel é a pecuária de coite, conforme pode ser verificado por meio das notas fiscais que comprovam a aquisição de insumos diversos, vacinas, liidrogênio para armazenamento de sêmen, tudo empregado diretamente no processo produtivo da referida atividade:
- a Ficha Sanitária também comprova a quantidade de gado presente no imóvel, cuja lotação é de 413,5 unidades-animal, conforme informado no Laudo:
- o Laudo Técnico informa que 353,9 ha do imóvel são ocupados por pastagens de Brachiaria e Jaraguá, portanto, devem compor a distribuição da área utilizada pela atividade rural, com seus reflexos no grau de utilização do solo e a consequente exclusão do crédito tributário:

- por força da pecuária de coite, desenvolve uma série de culturas no imóvel, no intuito de suprir a demanda do gado que é ali produzido e cultivado;
- no Laudo Técnico é informado que 20.0 ha do imóvel são afetados por áreas de produtos vegetais, devendo ser considerados para efeito de grau de utilização do solo;
- também é informado, no referido documento, que o valor das culturas e pastagens corresponde a R\$ 743.675,43 e que o VTN equivale a R\$ 297.082,70. com grau de utilização de 98.39%, resultando em uma alíquota de 0,1%, que leva a um ITR de R\$ 297,08 na data base de janeiro/2014;
- entende que a multa de ofício aplicada de 75% tem caráter confiscatório. quando deveria ter sido aplicado o percentual de 20%;
- por fim. requer:
 - cancelamento imediato da Notificação de Lançamento nº 06113/00012/2014 devido às informações constantes do Laudo Técnico apresentado;
 - cancelamento da multa de ofício de 75% ou sua redução para 20%;
 - realização de diligência.

Em 23/02/2016, o contribuinte voltou a se manifestar, por meio do documento de fls. 210/213. acompanhado dos documentos de fls. 214/251, onde reforça as alegações e pedidos constantes da Impugnação de fls. 17/29, enumerando os documentos que acrescenta aos autos para comprovação das atividades rurais realizadas no imóvel, pretendendo ratificar a existência das áreas de atividades agrícolas como o cultivo de produtos vegetais e áreas de pastagem, assim como são desenvolvidas atividades granjeira, de pecuária de coite e de reprodução bovina.

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 Rvral - ITR

Exercício: 2010

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO 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, e desde que não acarrete o agravamento da exigência.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS.

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR. devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA. ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização. em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA.

DA ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS.

Deve ser mantida a área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural, conforme DITK/2010, posto que o Laudo de

Avaliação apresentado pelo contribuinte indica uma área menor que aquela declarada, e o seu acatamento implicaria no agravamento da exigência.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Com base no rebanho comprovado, cabe acatar parte da área servida de pastagem pretendida, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

DA ÁREA COM REFLORESTAMENTO.

Deverá ser mantida a glosa, efetuada pela autoridade fiscal, da área com reflorestamento, por falta de documentação hábil para comprová-la.

DAS ÁREAS DE ATIVIDADE GRANJEIRA E AQUÍCOLA.

Para serem restabelecidas, as áreas declaradas com atividade granjeira e aquícola devem estar devidamente comprovadas com documentos hábeis.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAValiação.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

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, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Não há como dispensar o contribuinte do pagamento da multa exigida pela Autoridade Fiscal, pois somente a Lei pode permitir a autoridade administrativa conceder remissão total ou parcial do crédito tributário ou anistia de penalidades.

DA PROVA PERICIAL.

A pericia 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A interessada interpôs recurso voluntário às fls. 290 a 307, 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.

Observe, de logo que o objeto da lide, diz respeito ao fato de que a fiscalização, de posse dos dados declarados pela contribuinte, intimou-a a comprovar, juntamente com o valor da terra nua (VTN), a área ocupada com produtos vegetais. Uma vez que não foram comprovadas as áreas declaradas, a fiscalização fez a autuação com base na glosa das áreas de produtos vegetais, das áreas com reflorestamento, das áreas de pastagens e das áreas ocupadas com atividades granjeiras ou aquícolas, além de desconsiderar o VTN declarado, utilizando o sistema SIPT de avaliação de terras.

Em sua impugnação, além de apresentar elementos comprobatórios relacionados à área de pastagens, como notas fiscais de compra de insumos, fichas sanitárias comprovando a vacinação de animais, a contribuinte apresenta laudo de avaliação, emitido por técnico agrícola, alterando significativamente algumas áreas de exclusão de tributação declaradas.

Por sua vez, a decisão recorrida, no tocante às áreas de exclusão de tributação, deu provimento parcial à área declarada como de pastagens, considerando a área de 150 hectares, negando provimento à impugnação da recorrente no tocante às demais áreas, pela falta de apresentação de outros elementos de comprovação, além do fato de que o laudo apresentado, não atendeu aos requisitos legais, seja pelo fato do mesmo ter sido confeccionado por um técnico agrícola e não por um engenheiro agrônomo ou florestal, seja pelo fato de que o mesmo não apresentou o grau de precisão de fundamentação de no mínimo II, conforme a exigência legal, conforme os trechos do acórdão, a seguir transcrito:

Desta forma, cabe restabelecer, parcialmente, uma área de pastagem de **150,0 ha**. Ressalte-se que o restabelecimento da área de pastagem, aqui tratado, implica no restabelecimento parcial do Grau de Utilização do imóvel, que será de **35,3%** [$150,0 \text{ ha} : (431,0 \text{ ha} - 5,5 \text{ ha}) \times 100\%$], resultando em uma alíquota de cálculo de **2,30%**, prevista para a sua dimensão, observada a legislação de regência da matéria (art. 10, § 1º, inciso VI, da Lei 9.393/96 e a Tabela de Alíquotas anexa à essa Lei).

Reiterando, cabe restabelecer, parcialmente, uma área declarada de pastagens (**150,0 ha**) para efeitos de apuração da área utilizada pela atividade rural, para fins de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

Ressalte-se que ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos, seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro,

com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

Dessa forma, não tendo sido anexados aos autos quaisquer documentos que pudessem comprovar a efetiva existência de áreas de produtos vegetais, de área de reflorestamento e de atividade granjeira ou aquícola, conforme esclarecido anteriormente, ficam mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização dessas áreas de produtos vegetais **(25,0 ha)**, de reflorestamento **(4,0 ha)** e de atividade granjeira ou aquícola **(3,5 ha)**. Ressalte-se que tendo sido comprovada, por meio de documentos hábeis, a existência de rebanho de gado com uma média de 135 animais bovinos, cabe restabelecer, parcialmente, uma área declarada de pastagem de **150,0 ha**.

De antemão, no que tange ao laudo de avaliação apresentado, percebe-se que o mesmo, além de não estar acompanhado de outros elementos probatórios, deixa de apresentar alguns requisitos legais, como por exemplo, a necessidade de que seja confeccionado por engenheiro agrônomo ou florestal, sendo que o mesmo foi assinado por um técnico agrícola.

Portanto, no tocante ao VTN e ao laudo de avaliação, entendo que foram plausíveis os argumentos apresentados pela decisão recorrida, cujos trechos pertinentes, transcrevo-os, a seguir:

Pois bem, no presente caso não há como acatar a revisão do VTN pretendida pelo contribuinte, pois entendo que o teor do documento trazido aos autos não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez, além de não ter sido elaborado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, não segue a integralidade das normas da ABNT, para um Laudo com fundamentação e grau de precisão n, não demonstrando, de forma clara e inequívoca, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2010 (01/01/2010), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

Assim, o Laudo apresentado não obedece integralmente aos requisitos da NBR 14.653-3, para um Laudo com grau de fundamentação de no mínimo II, não tendo sido observado, por exemplo, o item 7.4.3.4, que recomenda que, para o levantamento de dados, o engenheiro de avaliações deve investigar o mercado, coletar dados e informações confiáveis preferencialmente a respeito de negociações realizadas e ofertas, contemporâneas à data de referência da avaliação, com suas principais características econômicas, físicas e de localização. Essas fontes devem ser diversificadas tanto quanto possível.

No caso, o autor do trabalho informa, às fls. 56, que tentará embasar sua avaliação por meio do Método Comparativo Direto, consultando os preços exercidos no mercado regional e na área de abrangência da propriedade, tomando como base maio de 2014, posteriormente regredindo para os períodos de janeiro 2009 e janeiro de 2010. Contudo, não o fez, limitando-se a utilizar o VTN indicado no SIPT (com informações fornecidas pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais) para efetuar o cálculo do valor venal do imóvel, em discordância com as regras de avaliação estabelecidas na NBR 14.653-3.

Ressalte-se que além de o Laudo não ter sido elaborado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal (contrariando o item 3.29 da NBR 14653-1, que define o laudo de avaliação como sendo "relatório técnico elaborado por engenheiro de avaliações em conformidade com esta parte da NBR 14653, para avaliar o bem"), o mesmo não seguiu integralmente as normas ABNT, pois, na avaliação do imóvel, simplesmente foi utilizado o VTN total, arbitrado pela fiscalização, confundindo-o com valor venal.

Reiterando, entendo que para formar a convicção em relação ao valor atribuído ao imóvel, o laudo deveria apresentar realmente grau de fundamentação n, já que a avaliação nele constante não atende a integralidade dos requisitos estabelecidos na NBR 14.653-3, principalmente os itens 7.4 - Pesquisa para estimativa do valor de mercado, com a identificação das fontes de informação (item 7.4.3.3. da NBR); 7.5 - Diagnóstico

do mercado, 7.7 - Tratamento de Dados e 9 - Especificação das Avaliações, e, sendo assim, constato que o referido documento, não atingiria pontuação suficiente para enquadrá-lo com grau de fundamentação de no mínimo II, para que se obtivesse uma aceitável confiabilidade no resultado apresentado, conforme Tabelas 1 e 2 do item "9.2. Quanto à fundamentação" da citada Nonna, considerado.

No que tange ao entendimento de que a Autoridade Fiscal teria arbitrado o Valor Total do imóvel em R\$ 2.653.000,00, quando na DITR/2010 havia sido declarado R\$ 650.000,00, cabe esclarecer que o valor arbitrado pela fiscalização foi o da terra nua, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

No caso, a autuação foi baseada nos estritos ditames do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, conforme apresentado na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(ais). Portanto, comprova-se tanto a origem do valor, qual seja, o SIPT, quanto a sua previsão legal, transcrita a seguir, *in verbis*:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área Tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização." (grifo nosso)

§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12. § 1º. inciso II da Lei nº 8.629. de 25 de fevereiro de 1993. e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, (grifou-se)

Sendo assim, resta claro que o VTN utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em informação do SIPT, está previsto em Lei, ressaltando que esse sistema constitui-se na ferramenta de que dispõe a fiscalização para detectar eventuais distorções relativas aos valores declarados para os imóveis, tomando, portanto, afastada a hipótese de ilegalidade para o arbitramento do VTN.

É necessário deixar claro que o valor venal do imóvel é decorrente da soma do VTN (arbitrado nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996) com os valores de benfeitorias e culturas e pastagens declarados na DITR/2010, pelo próprio contribuinte. No caso, foi somado o valor referente às benfeitorias, de R\$ 263.000,00, conforme declarado na DITR/2010, e como as áreas utilizadas pela atividade rural não foram comprovadas por meio dos documentos solicitados no Termo de Intimação de As. 09/11, estas tiveram seu valor glosado. Por isso, o valor venal do imóvel resultou em R\$ 2.653.000,00 (R\$ 263.000,00 + R\$ 2.390.000,00).

Em síntese, não tendo sido apresentado "Laudo de Avaliação", com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2010, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Em seu recurso voluntário a contribuinte demonstrou insatisfações relacionadas à exigência do ADA para comprovar as áreas de proteção ambiental, ao correto grau de utilização do solo, ao VTN e da necessidade de alteração das áreas de pastagens reconhecidas pela DRJ e também do efeito confiscatório da multa de ofício aplicada de 75%, solicitando em último caso, que a mesma fosse reduzida ao patamar de 20%, apresentando inclusive decisões judiciais que corroborariam com o seu entendimento.

No tocante às áreas de produtos vegetais de 25 hectares, às áreas ocupadas com reflorestamento de 3,5 hectares e às áreas ocupadas com atividades granjeiras ou aquícolas de 3,5 hectares, apesar das mesmas não terem sido objeto de comprovação de existência na propriedade através dos elementos apresentados na impugnação, entendo que devem ser excluídas da tributação, pois a exigência da comprovação da existência das mesmas, não foi objeto de intimação inicial à contribuinte.

Em relação à área de pastagens de 150 hectares acatada pela decisão em ataque, considerando os elementos probatórios apresentados pela recorrente e também o fato de que a mesma não contesta a análise dos demais itens de prova apresentados, apenas insiste na consideração dos valores constantes no laudo de avaliação, entendo que não subsistem motivos para que se manifeste diferente em relação à referida área considerada pela decisão recorrida.

Quanto à exigência da apresentação do ADA, levando em consideração à falta de comprovação da existência de outros elementos de exclusão declarados ou suscitados pela recorrente e também o fato de que foram acatadas as áreas de exclusão conforme declaradas, não tem porque este colegiado se manifestar sobre o tema. Vale lembrar que a Área de Preservação Permanente (APP) de 29,3 hectares e a Área de Mata Nativa de 65,3 hectares não foram consideradas, além da exigência do ADA, por não terem sido declaradas ou mesmo por não terem sido apresentados elementos de comprovação de sua existência, além dos constantes do laudo de avaliação, que foi desconsiderado por não atender aos requisitos legais, pois, além de ter sido confeccionado por um técnico agrícola e não por um engenheiro agrônomo ou florestal, não apresentou o grau de precisão de fundamentação de no mínimo II, conforme a exigência legal.

No que diz respeito ao correto grau de utilização do solo, a recorrente argumenta que a decisão recorrida não considerou as áreas de pastagens conforme constantes no laudo de avaliação apresentado e que, por conta disso, deve ser reformada, eis que as áreas declaradas pela recorrente foram devidamente comprovadas e estabelecido o real relação do GU, valendo-se das áreas efetivamente utilizadas e calculadas em 373,9 hectares.

No tocante a este insurgimento, mesmo acatando, conforme declaradas, às áreas de produtos vegetais de 25 hectares, as áreas ocupadas com reflorestamento de 3,5 hectares e as áreas ocupadas com atividades granjeiras ou aquícolas de 3,5 hectares e, que a decisão recorrida, após a análise dos elementos apresentados por ocasião da impugnação, à exceção dos constantes do laudo de avaliação que não atenderam aos requisitos legais, considerou um grau de utilização de 35,3%, tem-se que, mesmo considerando as áreas de exclusão consideradas por este acórdão, que elevou o grau de utilização para 42,8, entendo que não tem porque se levar em consideração os argumentos apresentados pela recorrente, pois a elevação da percentagem do GU termina por submeter a contribuinte à mesma alíquota de tributação considerada pelo acórdão em debate.

Senão, veja-se a seguir a tabela de tributação do ITR, com base na porcentagem do Grau de Utilização, onde é demonstrado que em propriedades de 200 a 500 hectares, com os percentuais de 35,3 e de 42,8 de Grau de Utilização, é aplicada a mesma alíquota de 2,3%:

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

Portanto, sobre o VTNT, os argumentos do recorrente baseiam-se nos dados constantes no laudo de avaliação; conforme já debatido, não merecem prosperar, pois, uma vez afastada a validade do referido laudo, não é plausível levar em consideração elementos de convicção tendo como suporte apenas os dados informados em laudo considerado imprestável para a comprovação do suscitado.

O sujeito passivo argumenta sobre a inconstitucionalidade da multa lançada de ofício.

No tocante à multa aplicada, cumpre esclarecer que a recorrente discute basicamente sobre a constitucionalidade, injustiças e ilegalidade. Entendo que os argumentos apresentados se tratam de alegações de cunho constitucional, que não podem ser conhecidas em função do disposto na súmula CARF nº 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, vê-se que a recorrente argumenta que tem efeito confiscatória e solicita, alternativamente, que deve ser reduzida ao patamar de 20%. No caso, entendo que a multa aplicada 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 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 da recorrente no sentido de que seja excluída ou reduzida a multa de ofício aplicada pela fiscalização.

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 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. Vejamos 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).

Conclusão

Por todo o exposto e por todo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo

devido considerando: uma área de produtos vegetais de 25 hectares; áreas ocupadas com reflorestamento de 3,5 hectares; e as áreas ocupadas com atividades granjeiras ou aquícolas de 3,5 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita