



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

Processo n° 10073.720475/2013-49
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2201-002.476 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria ITR
Recorrentes LIGHT SERVICOS DE ELETRICIDADE S/A
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF).

ITR. ÔNUS DA PROVA.

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

ITR. BENS DECLARADOS. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Tendo o contribuinte apresentado a DITR e havendo títulos e certidões que o indique na qualidade de proprietário do imóvel rural, descabe a alegação de ilegitimidade passiva.

ITR. POTENCIAL DE ENERGIA HIDRÁULICA. CONCESSÃO. POSSE OU PROPRIEDADE. IMÓVEL RURAL. INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Integra o pólo passivo da obrigação tributária do ITR o proprietário ou o possuidor a qualquer título dos bens imóveis incorporados ao patrimônio da concessionária de serviço público de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica, mesmo que afetados ao uso especial de serviço público da União. As propriedades rurais não estão inseridas no objeto da concessão, não sendo possível equipará-las ao potencial de energia hidráulica no qual se encontram.

ITR. RESERVATÓRIO DE USINAS HIDROELÉTRICAS. ÁREA ALAGADA. NÃO INCIDÊNCIA.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas. (Súmula CARF nº 45)

ITR. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL. EXIGÊNCIA LEGAL. INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO ESPECÍFICA DO PODER PÚBLICO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. INDEVIDA

O fato de uma propriedade estar localizada dentro de uma Área de Proteção Ambiental não a torna, de forma automática, integralmente isenta. Cabe a exoneração apenas às Áreas de Preservação Permanente ou de Interesse Ecológico contidas no imóvel rural, sejam aquelas definidas no Código Florestal ou assim declaradas por ato específico Poder Público, quando cumpridas as exigências legais para tal exclusão tributária.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base na média de VTNs obtidos nas DITRs, ainda que constante na tela do SIPT, tendo em vista que a respectiva média não atende ao critério da capacidade potencial da terra, contrariando o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, por maioria de votos, rejeitar as preliminares, vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA (Relatora) e GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), que acolheram a preliminar de ilegitimidade passiva relativamente às áreas de domínio útil. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer 2.269,0 hectares a título de Áreas Alagadas e restabelecer o VTN declarado. Vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA (Relatora) e GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), que deram provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA. O Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD declarou-se impedido. Fez sustentação oral pela Contribuinte o Dr. Eduardo da Rocha Schmidt, OAB/RJ 98.035.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

Assinado Digitalmente

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Redator designado.

EDITADO EM: 08/12/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), EDUARDO TADEU FARAH, GUSTAVO LIAN HADDAD, GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, NATHALIA MESQUITA CEIA.

Relatório

Por meio da Notificação de Lançamento (fls. 469 e seguintes) lavrada em 08/04/2013, exige-se do Contribuinte - **LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A** - o montante de R\$ 5.661.567,52 de imposto territorial rural, R\$ 1.885.301,98 de juros de mora e R\$ 4.246.175,64 de multa de ofício, totalizando R\$ 11.793.045,14 (atualizado até a data da autuação) referente ao exercício de 2009, incidente sobre o imóvel rural denominado Áreas em Rio Claro no Município de Rio Claro/ RJ.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 471 e seguintes, a Autoridade Lançadora relata que: **(i) glosou integralmente a Área de Preservação Permanente (APP)** vez que, embora o Contribuinte tenha apresentado ADA tempestivo, o Laudo Técnico relativo à APP não está acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART e nem reúne informações detalhadas acerca da localização e dimensão da referida área; além disso o Contribuinte não apresentou certidão de órgão público atestando que o imóvel ou parte dele se encontra inserido em APP e **(ii) o Contribuinte não comprovou por meio de Laudo de Avaliação hábil do imóvel o Valor da Terra Nua (VTN) declarado**, assim arbitrou-se o VTN de R\$ 580,84 ha, para R\$ 1.140,44 ha com base no VTN Médio apurado no universo das DITR's do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

O Contribuinte foi cientificado do lançamento, em 16/04/2013, havendo apresentado, em 16/05/2013, Impugnação, tempestiva, de fls. 486 e seguintes, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- Entende que a capitulação legal seria insuficiente, considerando que os dispositivos legais mencionados não guardam relação com os fundamentos de fato que motivaram o lançamento, deles não se extraindo qualquer infração legal, o que contraria o art. 11, III, do Decreto nº 70.235/72, impedindo a perfeita compreensão das acusações, impondo a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa (art. 59, II do Decreto nº 70.235/72).
- Alega descrição insuficiente da infração imputada de que não teria apresentado CCIR e que teria apresentado “número insuficiente de certidões de registro de imóveis”, impossibilitando que entenda do que é acusado, cerceando seu direito de defesa, o que acarreta a nulidade do lançamento.
- Entende improcedente o lançamento em razão da impossibilidade de utilização do SIPT para as sociedades empresárias de energia elétrica, em face do Decreto-Lei nº 3.128/41, que disciplina o tombamento de seus bens, nos termos de seus artigos 4º e 6º; cita Decisão do Conselho de Contribuintes (Acórdão 30332027 de 19/05/2005), para referendar sua tese de que os bens das sociedades empresárias de eletricidade devem ser avaliados por seu custo histórico, o qual, não sendo possível de comprovação documental, deve ser apurado por perícia e, assim, revela-se descabido o arbitramento, o que compromete a apuração da base de cálculo do lançamento e, por isso, deve ser julgado improcedente.

- Considera que, em virtude do disposto no § 7º, art. 10 da Lei nº 9.393/96, a CSRF firmou jurisprudência no sentido de que, para fins, de isenção do ITR, basta a simples declaração do contribuinte, o qual responderá pelo imposto em caso de declaração falsa.
- Entende que em relação à área de preservação permanente, para fins de isenção do ITR, mais de que desobrigar o contribuinte de fazer “prévia comprovação”, o citado § 7º atribui à fiscalização o ônus de comprovar que a área declarada não ostenta essa condição. Aduz que a fiscalização não se desincumbiu do seu ônus probatório, posto que a Notificação de Lançamento é fundada, apenas, em supostos vícios formais do Laudo Técnico, que atesta o que consta da DITR/2009, que, inclusive, serviu de amparo para Acórdão do CARF, que cancelou o lançamento do Processo Administrativo nº 13009.000015/200417, além do ADA de 2009 e de 2008 apresentados em resposta à intimação (fl. 448 e 450) e assim, impõe-se a improcedência do lançamento.
- Discorre sobre o princípio da verdade material e no que toca à comprovação da área de preservação permanente (APP), para fins de não incidência do ITR, cita e transcreve Ementa de Decisão do CARF, para embasar sua tese.
- Apresenta Laudo Técnico (fls. 546), com ART (fls. 598), elaborado pelo Engenheiro Florestal Jorge Jacob Neto, que atesta que de um total de 4.764,0 ha, 89,39% ou 4.259,0 ha correspondem a áreas não sujeitas à tributação, referentes a áreas de preservação permanente, interesse ecológico e alagadas para fins de constituição de usinas hidrelétricas (Lei nº 9.303/96, art. 10, § 1º, “a”, “b” e “f”).
- Considera que o citado Laudo atesta que parte significativa do imóvel está em Unidades de Conservação, notadamente o Parque Estadual Cunhambebe (Estadual/INEA), a APA Guandu (Estadual/INEA) e a APA do Alto Piraí (Municipal/Prefeitura de Rio Claro), criados, respectivamente, pelos Decretos Estaduais nº 41.458/2008 e 40.670/2007, bem como pela Lei Municipal nº 385/2008.
- Registra que informou, em resposta à intimação que o imóvel estava inserido na APA Guandu, informação essa que foi ignorada pela fiscalização, assim como que parcela significativa do imóvel é alagada para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas, o que demonstra a fragilidade do procedimento fiscal.
- Salaria que estando comprovado que parte da área é submersa, utilizada como reservatório de usinas hidrelétricas, faz-se necessário o afastamento da tributação sobre essas terras, conforme jurisprudência do CARF, inclusive, objeto da Súmula nº 45.
- Ressalta que o referido Laudo atesta, ainda, que o imóvel é composto por fragmentos florestais que, juntamente com a APP e as áreas que integram as Unidades de Conservação, integram o “Corredor de Biodiversidade Tinguá Bocaina”, sobre o qual tece considerações e transcreve excertos do Laudo, para afirmar que isso deixa patente o enorme e especialíssimo interesse ecológico que cerca todo o imóvel.
- Considera que pela sua singular importância ambiental e ecológica, já em 1991, a Secretaria de Cultura/RJ pelo Edital expedido por meio do Processo Administrativo E18/000.172/91, publicado em 06/03/1991, tombou provisoriamente áreas englobadas pela Serra do Mar e Mata Atlântica em 36 municípios, dentre os quais os de Piraí, Barra do Piraí e Rio Claro, nos termos transcritos.
- Entende que tais características atraem a aplicação do art. 225, § 5º, da Constituição da República (CR) e do art. 268 da Constituição do RJ, cujas disposições, por imposição do Princípio da Interpretação Conforme a Constituição devem servir de norte no enquadramento legal e interpretação da matéria e transcreve tais dispositivos.
- Sintetiza com o entendimento de estar comprovado que o imóvel é composto por APP, fragmentos florestais, áreas de especial interesse ecológico e alagadas para reservatórios de usinas hidrelétricas, por sua localização e integração no “Corredor da Biodiversidade Tinguá Bocaina”, no âmbito da Serra do Mar, em uma das últimas áreas com Mata Atlântica preservada, ficando atestada sua importância ecológica e a condição de preservação

permanente, que impõem o reconhecimento de que o imóvel é integralmente composto por áreas não tributáveis, nos termos do art. 10, § 1º da Lei nº 9.393/96.

- Considera que a fragilidade do lançamento fica demonstrada, também, pelo fato de a fiscalização ao tributar 100% do imóvel, ter desconsiderado o art. 20, VIII, da CR, que estabelece serem “bens da União” “os potenciais de energia elétrica”.
- Salaria que a fiscalização não atentou, ainda, para a Lei nº 9.427/96, que ao disciplinar o “regime econômico e financeiro das concessões de serviço público de energia elétrica”, estabelece no art. 14, II e V, respectivamente, que o contrato de concessão deve prever “a responsabilidade da concessionária em realizar investimentos em obras e instalações que reverterão à União na extinção do contrato”, bem como a indisponibilidade, pelo concessionário, dos bens reversíveis.
- Entende que o imóvel tributado configura bem público, da União, por definição constitucional e por afetação, cuja tributação pelo ITR, portanto, contraria a imunidade recíproca do art. 150, VI, “a”, da CR.
- Conclui, sobre o tema, que se tratando de bens públicos, indisponíveis ao concessionário, encontram-se fora do comércio, sem valor aferível, o que os torna insuscetíveis de tributação do ITR, cuja base de cálculo é o valor do imóvel e cita e transcreve Ementas excertos de Decisões do CARF, para referendar seu argumento.
- Entende que a fiscalização não observou a isenção de ITR prevista no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.281/40 e transcreve esse artigo.

A 1º Turma da DRJ/BSB em 30/10/2013 através do Acórdão nº 03-56.398 de fls. 638 e seguinte julgou procedente em parte a Impugnação reconhecendo que, não obstante o Contribuinte tenha protocolado o ADA/2009 informando uma área de preservação permanente de 24.821,9 ha, igual a área total do imóvel, compreendeu restar cumprida, também, a segunda exigência para a exclusão de uma área de preservação permanente de 9.545,0 ha, uma vez que o Laudo Técnico de Caracterização Ambiental elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhado do ART anotado no CREA, reconheceu tais áreas, mantendo a Notificação de Lançamento, nos seguintes termos:

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Tendo a contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF).

DO ÔNUS DA PROVA

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

DA INCIDÊNCIA DO ITR

Estão sujeitos à incidência do ITR os imóveis rurais de pessoas físicas ou jurídicas, concessionárias de serviços públicos de energia elétrica, inclusive os adquiridos por desapropriação para essas atividades. Essas sociedades empresárias concessionárias, submetem-se quanto à apuração do ITR, às mesmas regras tributárias aplicadas aos demais imóveis rurais.

DA IMUNIDADE RECÍPROCA. CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇOS PÚBLICOS. INAPLICABILIDADE

Às concessionárias de serviços públicos constituídas como pessoas jurídicas de direito privado deve ser dado o mesmo tratamento tributário dispensado às demais sociedades que exploram atividades econômicas, não se cogitando, em relação a elas, do benefício da imunidade recíproca prevista na Constituição da República. Reservatórios de água de barragem não se confundem com potenciais de energia hidráulica, bens da União previstos na Constituição da República.

DA ÁREA ALAGADA DE RESERVATÓRIO DE USINAS HIDRELÉTRICAS AUTORIZADA PELO PODER PÚBLICO

Para efeitos do ITR, a existência de áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público, cabe ser devidamente comprovada nos autos com documentos hábeis.

DA ISENÇÃO PREVISTA NO DECRETOLAI nº 2.281/1940

Encontram-se revogados todos os incentivos fiscais de natureza setorial que não foram confirmados por lei após dois anos, contados a partir da data da promulgação da Constituição da República, inclusive a isenção prevista no art. 1º do Decreto Lei nº 2.281/1940.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para que a área de Preservação Permanente possa ser considerada isenta de tributação, além da comprovação da efetiva existência dessa área no imóvel, devidamente dimensionada e classificada como tal, em conformidade com o Código Florestal, por meio de laudo técnico específico, elaborado por profissional habilitado, ou por Ato do poder público que assim as tenham declarado, exige-se que essas áreas tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DAS ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO PARQUE

A alegação de que as áreas pretendidas como de preservação permanente ou de interesse ecológico estariam localizadas dentro dos limites de Parque Estadual cabe ser devidamente comprovada nos autos, para fins de justificar a exclusão de tais áreas de tributação, imprescindível a comprovação da protocolização, em tempo hábil, do ADA no IBAMA, além da existência de Ato de órgão ambiental competente reconhecendo, de forma inequívoca, as áreas como sendo de interesse ecológico.

ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA)

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico ou como de preservação permanente as áreas declaradas ou pretendidas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, incluindo as áreas de florestas nativas localizadas no Bioma Mata Atlântica, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) SUBAVALIAÇÃO

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT NBR 14.6533), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, observadas as suas características particulares.

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.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão em 22/11/2013 (fls. 694) vindo a apresentar Recurso Voluntário em 23/12/2013 (fls. 671) reproduzindo os argumentos da Impugnação, resumidamente:

- Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa decorrente de capitulação legal insuficiente e descrição insuficiente da infração imputada impossibilitando que entenda do que é acusado.
- Impossibilidade de utilização do SIPT para as sociedades empresárias de energia elétrica, uma vez que os bens das sociedades empresárias de eletricidade devem ser avaliados por seu custo histórico.
- Para fins, de isenção do ITR, basta a simples declaração do contribuinte, competindo à Fiscalização a produção de prova de que a declaração é falsa. Junta jurisprudência.
- Não se furtou a apresentar ADA e Laudo Técnico acompanhado de ART, que atesta que a parte significativa do imóvel está em Unidade de Conservação, tendo desincumbido do seu ônus probatório, tendo apresentado prova documental por si só suficiente para o reconhecimento da improcedência do lançamento.
- O laudo acompanhado de ART atesta que de um total de 4.764 ha, 89,3999% ou 4.259 ha correspondem a áreas não sujeitas à tributação, porquanto referentes a áreas de preservação permanente, áreas de interesse ecológico e alagadas para fins de constituição de usinas hidrelétricas (Lei 9.393/96, art. 10, §1º, “a”, “b” e “f”).
- Alega que a Autoridade Fiscal não pode desconsiderar a existência da área alagada para constituição do reservatório de usina hidrelétrica, tão somente pelo fato de não ter sido declarado no ADA. Assim protesta pelo reconhecimento e não incidência de ITR sobre terras submersas, conforme súmula 45 do CARF. Junta jurisprudência administrativa.
- Contrariedade do acórdão haja vista que para reconhecer a existência de uma área de preservação permanente de 9.545,0 ha, entendeu possível desconsiderar a declaração contida no ADA, em que consta que a área total do imóvel correspondia à área de preservação permanente.
- Ressalta que o referido Laudo atesta, ainda, que o imóvel é composto por fragmentos florestais que, juntamente com a APP e as áreas que integram as Unidades de Conservação, integram o “Corredor de Biodiversidade Tinguá Bocaina”, sobre o qual tece considerações e transcreve excertos do Laudo, para afirmar que isso deixa patente o enorme e especialíssimo interesse ecológico que cerca todo o imóvel.
- Ilegitimidade passiva, pois trata-se de bem público da União por definição constitucional (art. 20, VIII da CFRB/88).
- Reconhecimento da imunidade recíproca, pois o imóvel é afetado ao serviço público (art. 14, II e V da Lei 9.427/96). Junta jurisprudência administrativa.

Com base no art. 34 do Decreto nº 70.235/1972 e Portaria MF nº 03/2008, e também, previsto no art. 70 do Decreto nº 7.574/2011, o crédito tributário exonerado pela decisão da DRJ é devolvido para apreciação por esse Colegiado em razão de recurso necessário.

É o relatório.

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço. No tocante ao recurso necessário, esse também atende aos requisitos dispostos nas normas pertinentes, portanto também conheço do mesmo.

I. Do Recurso de Ofício

No tocante ao Recurso de Ofício é devolvida a esse Colegiado a apreciação da exoneração ao crédito tributário referente à área de 9.545 ha a título de preservação permanente.

A decisão *aquo* entendeu que restou comprovada pelo Contribuinte a referida área como sendo de preservação permanente, pois há declaração da mesma em ADA tempestivo, o Laudo Técnico apresentado pelo Contribuinte referenda a referida área como sendo relativa ao art. 2º da Lei nº 4.771/65, não sendo necessário Ato do Poder Público para comprovar a área como sendo de preservação permanente, como ocorre com as áreas dispostas no art. 3º da mesma Lei.

Como se verifica dos autos do processo, o Contribuinte logrou êxito em apresentar documentação que comprova a área de 9.545 ha como sendo de preservação permanente, quer seja por meio de entrega de ADA tempestivo, quer seja por Laudo Técnico elaborado por técnico com ART que também comprova a referida área como tal

Desta feita, entendo que a área de 9.545 ha deve ser reconhecida como sendo de preservação permanente, pois o Contribuinte a comprovou por documentação hábil e idônea, devendo o crédito tributário lançado em relação a mesma ser exonerado.

II. Do Recurso Voluntário

II.1. DAS PRELIMINARES

II.1.1. Cerceamento de Defesa

Afasta-se a alegação do Contribuinte de nulidade do Auto de Infração por capitulação legal insuficiente e descrição insuficiente dos fatos, o que resulta em prejuízo à defesa, uma vez que a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 313 relata de forma clara os fatos e os dispositivos legais, quais sejam:

- Área de Preservação Permanente não comprovada. Enquadramento legal: art. 10, §1º, inciso II, alínea “a” da Lei nº. 9.393/96; e
- Valor da Terra Nua Declarado não Comprovado. Enquadramento legal: art. 10, §1º, inciso I e art. 14 da Lei nº. 9.393/96.

Ademais, o Contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, atestando assim não haver capitulação legal insuficiente ou descrição insuficiente dos fatos.

Preliminar rejeitada.

II.1.2. Sujeição Passiva Tributária

O Contribuinte pugna pelo reconhecimento da ilegitimidade passiva, pois o imóvel é bem público da União por definição constitucional (art. 20, VIII da CFRB/88) e por afetação (art. 14, II e V da Lei nº 9.427/96), vindo ao fim da concessão ser revertido ao poder concedente. Junta jurisprudência administrativa.

O Acórdão recorrido concluiu que o Contribuinte é legítimo proprietário dos imóveis incorporados ao seu patrimônio, mesmo que afetados ao uso especial de serviço público da União (serviço público de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica), corroborando o fato de que o Contribuinte é realmente o sujeito passivo da obrigação tributária, seja por ser proprietário do imóvel rural, seja por ser seu possuidor a qualquer título, uma vez que:

- *Quem tem a posse de imóvel, público ou não, por ocupação, autorizada ou não, deve apresentar a declaração do ITR, concluindo que, não obstante essa posse não gere efeitos para fins de usucapião ela configura fato gerador do imposto, pois a tributação da terra é função do seu valor econômico (fator de produção). De modo que a incidência do imposto decorre do uso e fruição do imóvel pelo particular, onde o aproveitamento econômico do imóvel é igual ao fator de produção; e*
- *Os bens adquiridos por desapropriação pertencem à sociedade empresária expropriante, mesmo que afetados ao uso especial de serviço público privativo da União. Pois, enquanto os bens pertencentes à União são imunes a tributos, em regra, aqueles pertencentes à citada sociedade empresária ficam sujeitos à incidência de tributos, em função das atividades econômicas remuneradas que exercem (inclusive serviço público).*

O Acórdão recorrido, ao invocar a norma do art. 32 do Código Tributário Nacional (CTN) não atentou à circunstância de que o art. 32 do CTN não pode ser interpretado como tendo englobado, o conceito de posse, de forma indiscriminada.

No que concerne à natureza da posse que gera a sujeição passiva tributária, o Supremo Tribunal Federal (STF) vem compreendendo que somente a posse exclusiva é hipótese de incidência de imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU). Quando há desdobramento da posse, como no caso de locação e comodato o possuidor direto não responde pelo referido tributo (RE 599417 AgR / RJ, rel. Eros Grau, 2ª Turma, DJe 22/10/2009, RE 451152/RJ Rel. . Min. Gilmar Mende, 2ª Turma, DJe 22/08/2006).

Ambos os julgados citados reconheceram que as concessionárias de serviço público exercem uma posse desdobrada, não suscetível de incidência de IPTU. Confira-se:

RE 599417 AgR / RJ

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPTU. IMÓVEL DE PROPRIEDADE DA UNIÃO. CONTRATO DE CONCESSÃO DE USO. POSSE PRECÁRIA. PÓLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMUNIDADE RECÍPROCA. ART. 150, VI, "A", DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE DA TRIBUTAÇÃO.

1. O Supremo Tribunal Federal, em caso análogo ao presente, o RE n. 451.152, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJ de 27.4.07, fixou entendimento no sentido da

impossibilidade do detentor da posse precária e desdobrada, decorrente de contrato de concessão de uso, figurar no pólo passivo da obrigação tributária. Precedentes. 2. Impossibilidade de tributação, pela Municipalidade, dos terrenos de propriedade da União, em face da imunidade prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.

No que concerne a propriedade observa-se que os lagos, rios e correntes de água em territórios da União, ou que banhem mais de um Estado, bem como os terrenos marginais são bens da União (CF/88, art. 20, II), assim como os potenciais de energia hidráulica (CF/88, art. 20, VIII). Quando constatado que determinado rio possui potencial energético, ele pode ter seu uso cedido à concessionária, que deterá a posse precária das estruturas que construir sobre os rios e em suas margens, não figurando, assim, como proprietário do imóvel.

Ressalta-se que o STF já se manifestou que os imóveis que compõem o acervo patrimonial do Porto de Santos integram o domínio da União, logo o concessionário do serviço público não seria o contribuinte do IPTU:

TRIBUTÁRIO. IPTU. IMÓVEIS QUE COMPÕEM O ACERVO PATRIMONIAL DO PORTO DE SANTOS, INTEGRANTES DO DOMÍNIO DA UNIÃO. Impossibilidade de tributação pela Municipalidade, independentemente de encontrarem-se tais bens ocupados pela empresa delegatária dos serviços portuários, em face da imunidade prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal. Dispositivo, todavia, restrito aos impostos, não se estendendo às taxas. Recurso parcialmente provido. (RE 253.394/SP Rel. Min. Ilmar Galvão. 1ª Turma, DJe 11.04.03)

Considerando que IPTU e ITR são tributos incidentes sobre a propriedade, entendo que a interpretação ofertada ao IPTU, no tocante à posse precária, se aplica ao ITR.

A presente Corte Administrativa vem acompanhando o posicionamento do STF, no tocante à sujeição passiva do ITR no caso de posse precária, conforme caso análogo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007

SÚMULA CARF Nº 45. ITR. USINAS HIDRELÉTRICAS.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR). ILEGITIMIDADE PASSIVA. CONCESSÃO DE USO DE IMÓVEL DO DOMÍNIO PÚBLICO DA UNIÃO PARA EXPLORAÇÃO DO POTENCIAL DE ENERGIA HIDRÁULICA.

Incabível equiparar de forma indiscriminada, no conceito de posse: o ocupante de bem público, sempre em caráter precário; o mero detentor, como o locatário; e o possuidor com animus domini. Dos três, somente o último é contribuinte do ITR incidente sobre o imóvel de que tem a posse, na qualidade de substituto do proprietário ou do titular do domínio útil.

Recurso Voluntário provido.

(Acórdão 2202-002.086, Rel. Rafael Pandolfo, 2ª Câmara/2ª Turma, sessão 20/11/2012).

Diante do exposto, entendo que em relação à área do imóvel rural na qual o Contribuinte não é proprietário, detentor da posse exclusiva ou de domínio útil, o mesmo não pode figurar no pólo passível da obrigação tributária para cobrança do Imposto Territorial Rural.

Desta feita, acolho a preliminar de ilegitimidade passiva do Contribuinte. Porém, o Colegiado, por maioria, entendeu pelo não acolhimento da preliminar de ilegitimidade passiva. Portanto, passamos à análise do mérito.

II.2. DO MÉRITO

II.2.1. Do Ônus da Prova

O Contribuinte sustenta, com base no disposto no § 7º, art. 10, da Lei nº 9.393/96, que para fins de isenção do ITR compete ao Fisco o ônus de comprovar o erro da declaração prestada pelo contribuinte. Logo, entende o Contribuinte que não necessita comprovar a existência da Área de Preservação Permanente através de documentação, mas sim a Autoridade Fiscal deve produzir prova quanto à inexistência da APP, ônus esse do qual a Autoridade Lançadora não se desincumbiu:

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

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

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

(...)

d) sob regime de servidão ambiental;

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Em que pese a argumentação levantada pelo Contribuinte, entendo que não é esta a melhor compreensão do tema.

A dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental, conforme redação do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.363/1996, refere-se unicamente a desnecessidade de comprovar a efetiva existência de tais áreas no imóvel, não dispensando o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, atestar com

documentos hábeis o cumprimento de exigências previstas nas legislações ambiental e tributária, para justificar a exclusão dessas áreas declaradas da incidência do ITR.

O acórdão recorrido destacou com precisão que não compete à Autoridade Administrativa produzir provas relativas às matérias tributadas ou mesmo em relação a qualquer outra matéria relacionada, como alega o Contribuinte, isto porque, nos termos dos artigos 40 e 47, ambos do Decreto nº 4.382/02 (DITR), o ônus da prova, no caso, documental, é do contribuinte, o qual cumpre guardar ou produzir até a data da homologação do auto-lançamento os documentos necessários à comprovação dos dados informados na sua DIT:

Documentos Comprobatórios

Art. 40. Os documentos que comprovem as informações prestadas na DITR não devem ser anexados à declaração, devendo ser mantidos em boa guarda à disposição da Secretaria da Receita Federal, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários relativos às situações e aos fatos a que se referam (Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único).

CAPÍTULO III - DA REVISÃO DA DECLARAÇÃO

Art. 47. A DITR está sujeita a revisão pela Secretaria da Receita Federal, que, se for o caso, pode exigir do sujeito passivo a apresentação dos comprovantes necessários à verificação da autenticidade das informações prestadas.

Em relação às ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes transcritas pelo Contribuinte, tem-se que as mesmas, além de se aterem às situações circunstanciadas naqueles autos, não afetam o presente lançamento, uma vez que os julgados, especialmente os do Conselho de Contribuintes não possuem efeito vinculante, nem constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

II.2.2. Da Área de Preservação Permanente e Áreas de Interesse Ecológico

O Contribuinte informou em ADA, tempestivamente entregue (protocolado em 06/08/2009 – fls. 448 a 450) que a área total do imóvel se encontra integralmente abrangida por Área de Preservação Permanente (24.821,9 ha), também apresentou Laudo Técnico com a área de 9.545,00 ha como sendo área de preservação permanente, 2.536 ha como área de interesse ecológico, 3.361 ha como área coberta por floresta nativa, 2.269 ha como área alagada para usina hidrelétrica e 1.948 ha como áreas de fragmentos espaçados de pastagens e vegetação inicial (fls. 594).

O Acórdão recorrido acatou o pleito do Contribuinte em aceitar como APP a área de 9.545,00 ha declarada no Laudo Técnico e manteve o lançamento em relação ao restante da área por entender que não basta a declaração no ADA e Laudo Técnico como prova, também é necessário ato do Poder Público que reconheça tais áreas. Como o Contribuinte não apresentou o referido ato, o lançamento foi mantido nesse aspecto.

Confira-se o trecho do Acórdão recorrido que reconheceu a APP:

Verifica-se do teor do referido Laudo que essa exigência foi cumprida na fase da impugnação, para uma área de preservação permanente (APP) de 9.545,0 ha, sem sobreposição, enquadrada no art. 2º, alíneas “a” a “h”, da Lei nº 4.771/1965, conforme consta às fls. 591 e 594, que correspondem as APP; nas nascentes (alínea

“c”) às fls. 583; cursos d’água (alínea “a”) e ao redor de reservatórios (alínea “b”) às fls. 598/585; com declividade superior a 45° (alínea “e”) às fls. 586 e no topo de morro (alínea “d”) às fls. 586/587.

Como o efeito tributário, para fins de ITR, em relação às áreas detalhadas no Laudo Técnico é o mesmo daquele reportado no ADA, ou seja, todos afastam a incidência do ITR, entendendo que o fato de o Contribuinte ter reportado no ADA a área total do imóvel rural como sendo APP, afasta a incidência do ITR (fungibilidade de rubricas).

Além disso, entendo que o ADA tempestivo aliado ao Laudo Técnico elaborado por profissional com ART no CREA são provas suficientes para comprovar as áreas como não alcançadas pelo ITR.

Ainda, em relação às áreas de declarado interesse ecológico, o Contribuinte apresentou a Lei Municipal nº 385/08 e Decretos 41.358/08 e 40.670/07 que criaram a APA Guandu, APA do Alto Pirai e Parque Estadual Cunhambebe. De acordo com o Laudo Técnico, parte da área do imóvel rural do Contribuinte encontram-se dentro dos limites dessas unidades de conservação.

No tocante às áreas de interesse ecológico (1.198 ha), o Contribuinte alega que seu imóvel é englobado pela referidas áreas e que as mesmas foram tombadas provisoriamente por restarem incluídas no “corredor de biodiversidade” da Serra do Mar e Mata Atlântica (Secretaria de Cultura do ERJ, por meio de edital expedido no processo E-18/000.172/91, publicado em 06/03/1991). O Laudo Técnico (fl. 594) determina que 1.948 ha encontra-se englobado por áreas de fragmentos espaçados de pastagem e vegetação inicial que fazem parte do referido “corredor de biodiversidade”.

Desta feita, entendo que a área de 19.660 (fls. 594 e 595) apresentadas no Laudo Técnico como sendo área total do imóvel deve ser excluída da tributação do ITR. Confira-se:

Área de Preservação Permanente	9.545 ha
Área de Interesse Ecológico	2.536 ha
Área coberta por floresta nativa	3.361 ha
Área alagada (usina hidroelétrica)	2.269 ha
Áreas de fragmentos espaçados de pastagem e vegetação	1.948 ha
TOTAL	19.660 ha

Tendo em vista que da área total do imóvel apresentada no Laudo Técnico de 19.660 ha, a área de 9.545 ha já foi excluída da tributação em face da negativa de provimento do Recurso de Ofício. Desta forma, do Recurso Voluntário exclui-se a área de 10.115 ha.

II.2.3. Das Áreas Alagadas

Ainda, em relação às áreas alagadas, o Contribuinte solicitou a exclusão de 2.269 ha apresentada no Laudo Técnico na forma do art. 10, §1º, II, f da Lei nº 9.393/96 e Enunciado nº 45 da Súmula do CARF.

O acórdão recorrido não reconheceu a isenção para as áreas alagadas na forma da alínea f, do inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393/96, em razão da inexistência de

Ato Declaratório Ambiental neste sentido, conforme determinação do art. 10, § 3º do Decreto nº 4.382/02 e respostas 111 e 112 do Manual de Perguntas e Respostas do ITR/2009.

O juízo *aquo* compreendeu que no ADA acostado aos autos de fls. 448 consta a declaração de uma área de preservação permanente de 24.821,9 ha, que corresponde à área total do imóvel e, portanto, não haveria a possibilidade da existência concomitante de área alagada para constituição de reservatório de usinas hidrelétricas, na forma alegada pelo Contribuinte.

De fato a Súmula nº 45 do CARF dispõe que o ITR não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatórios de usinas hidroelétricas, porém para que haja a aplicação da referida Súmula é necessário que o contribuinte comprove a área alagada para tal fim.

Compulsando os autos, verifico que o Contribuinte não declarou no ADA áreas alagadas, mas reportou a totalidade da área do imóvel como área de preservação permanente. Porém, o mesmo apresentou Laudo Técnico apontando a área de 2.742 ha como área alagada.

Considerando a divergência entre as declarações do Contribuinte, ou seja, no ADA reporta a área total do imóvel como APP e, posteriormente, em Laudo Técnico apresenta parte da área como alagada, entendo que não resta comprovada a área alagada.

Logo, entendo que deve ser aplicada a Súmula nº 45 do CARF, afastando de tributação da área alagada de 2.742 ha.

II.2.4. Do Valor da Terra Nua

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua, entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), razão pela qual arbitrou o VTN declarado para o imóvel na DITR/2009, de R\$14.417.552,00 (R\$ 580,84/ha) para R\$28.307.887,64 (R\$ 1.140,44/ha), valor este apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs processadas, do exercício de 2009, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Rio Claro/RJ, consoante informação do SIPT, às fls. 467.

O Acórdão recorrido confirmou o lançamento por entender não haver dúvidas de que o VTN declarado de R\$ 580,84 por hectare encontra-se, de fato, subavaliado por ser muito inferior ao VTN médio, por hectare, de R\$ 1.140,44/ha, apurado no universo das DITR/2009 referentes aos imóveis rurais localizados no município de Rio Claro/RJ.

O Contribuinte defende que o SIPT não é meio legítimo para valorar áreas de empresas concessionárias de energia elétrica, em razão do disposto no Decreto Lei nº 3.128/41 que disciplina o tombamento dos bens de empresas de eletricidade. Defende que tais áreas devem ser valoradas pelo seu custo histórico e quando não sendo passível de comprovação, cabe perícia.

Acredito que a argumentação do Contribuinte é procedente, pois, de fato, os bens das concessionárias de energia elétrica, especialmente a propriedade rural não são passíveis de precificação a mercado, tendo em vista sua função exclusiva. Desta feita, resta

incongruente fazer uma pesquisa de preços com áreas próximas, pois tais áreas não se assemelharão à afetação que tal propriedade apresenta – produção de energia elétrica.

Não obstante, acatar o pleito do Contribuinte, é imperioso destacar que a página do SIPT de fls. 467 informa não haver encontrado VTN médio para o Município de Rio Claro. Assim, a Autoridade Lançadora e o Acórdão *aquo* adotaram o VTN médio das DITRs.

O VTN médio declarado por município extraído do SIPT, obtido com base nos valores informados na DITR, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois não atende ao critério da capacidade potencial da terra contrariando o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393/96, *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.

§ 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.

Ora, se a fixação do VTN médio não teve por base esse levantamento (por aptidão) utilizando-se do VTN médio das DITRs entregues no município, então não se cumpriu o comando legal e o VTN médio adotado para proceder ao arbitramento pela Autoridade Lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo Contribuinte, devendo, assim, ser reestabelecido o VTN declarado pelo Contribuinte.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e no tocante ao Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e acolher a preliminar de erro de sujeição passiva. Porém, vencida quanto ao acolhimento da preliminar de ilegitimidade passiva, no mérito, oriento meu voto para dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado digitalmente
Nathália Mesquita Ceia

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

Reportome ao relatório e voto, na parte da decisão que trata do recurso voluntário, de lavra da ilustre Conselheira Relatora, de quem ousou divergir da tese sustentada, arguida em sede de preliminar pela contribuinte, de que haveria ilegitimidade passiva do

recorrente nas áreas de domínio útil, bem como não ser tributável as áreas de interesse ecológico e os fragmentos espaçados de pastagens e de vegetação inicial.

De acordo com a Contribuinte, deveria haver o reconhecimento da imunidade recíproca, pois o imóvel seria um bem público da União por definição constitucional e por afetação, nos termos do art. 20, VIII, da Constituição da Federal, que estabelece ser “bens da União” “os potenciais de energia elétrica”. Por isso, a sua tributação seria contrária a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, “a”, também da Carta Magna, uma vez que o imóvel seria revertido ao poder concedente ao fim da concessão.

Na decisão de primeira instância o entendimento foi de que a empresa recorrente seria a legítima proprietária dos imóveis incorporados ao seu patrimônio, mesmo que afetados ao uso especial de serviço público da União (serviço público de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica) e, neste caso, seria o sujeito passivo de fato da obrigação tributária, seja por ser proprietário do imóvel rural, seja por ser seu possuidor a qualquer título, como já reproduzido pela Conselheira Relatora.

Inicialmente, cabe observar que o inciso VIII do art. 20 da Constituição Federal trata de potencial de energia elétrica e não dos imóveis onde se encontram estes potenciais, e que uma coisa não implica a outra, já que são distintas, como disposto no art. 176 da CF.

Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais e os potenciais de energia hidráulica constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra.

Conforme texto publicado no sítio da Agência Nacional de Águas¹, nos aproveitamentos hidrelétricos dois bens públicos são objeto de concessão, quais sejam: o potencial de energia hidráulica e a água.

Nos aproveitamentos hidrelétricos dois bens públicos são objeto de concessão pelo poder público: o potencial de energia hidráulica e a água. Anteriormente à licitação da concessão ou à autorização do uso do potencial de energia hidráulica, a autoridade competente do setor elétrico deve obter a Declaração de Reserva de Disponibilidade Hídrica - DRDH junto ao órgão gestor de recursos hídricos. Posteriormente, a DRDH é convertida em outorga em nome da entidade que receber, da autoridade competente do setor elétrico, a concessão ou autorização para uso do potencial de energia hidráulica, conforme disposições dos Arts. 7º e 26º, da Lei 9.984, de 2000, Art. 23º do Decreto nº 3.692, de 2000, e Art. 9º da Resolução CNRH nº 37, de 2004. No caso de corpos de água de domínio da União, a ANA emite a DRDH e a converte em outorga conforme os procedimentos estabelecidos na Resolução da ANA nº 131/2003. (grifos nossos)

Os imóveis, no caso as propriedade rurais, não estão inseridos no objeto da concessão. Também, não é possível equiparar potencial de energia hidráulica ao imóvel no qual tal potencial se encontra. Logo, o imóvel em questão não é bem da União.

Quanto à argumentação utilizada pela recorrente de que ao fim da concessão o imóvel seria revertido ao poder concedente, em razão da afetação ao serviço público, afirmando assim que não seria proprietária do imóvel, destacam-se na jurisprudência as lições de Carvalho Filho²:

¹ <http://www2.ana.gov.br/Paginas/servicos/outorgaefiscalizacao/drdh.aspx>. (Acessado em 26.06.14)

² CARVALHO FILHO, José do Santos Manual de Direito Administrativo 24º Edição. Ed. Lumen Juris, Rio de Janeiro: 2011, pág. 375.

DocId:32463753/12/2014 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 08/12/2014 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 12/01/2015 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

, Assinado digitalmente em 14/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 26/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A reversão é a transferência dos bens do concessionário para o patrimônio do poder concedente em virtude da extinção do contrato. O termo em si não traduz a fisionomia do instituto. De fato, reversão é substantivo que deriva de reverter, isto é, retornar, dando a falsa impressão que os bens da concessão vão retornar à propriedade do concedente. Na verdade, os bens nunca foram de propriedade do concedente; apenas passa a sê-lo quando se encerra a concessão. Antes, integravam o patrimônio do concessionário.

O sentido melhor do termo, portanto, não tem conotação como os bens, mas sim com o serviço delegado. Com efeito, o que reverte para o concedente não são os bens do concessionário, mas sim o serviço público que constitui objeto de anterior delegação pelo instituto da concessão. O ingresso dos bens no acervo do concedente, quando ocorre, é mero corolário da retomada do serviço.”

Os apontamentos do ilustre jurista demonstram que o poder concedente não é, e nem nunca foi proprietário dos bens integrantes da concessão. Logo, se o ao fim desta o imóvel no qual se encontra o potencial de energia hidráulica tiver que ser incorporado à União, isto não significa que o referido bem já tenha integrado ou integre o patrimônio da União.

Reforça o presente ponto com fato de que a reversão dos bens pode ser onerosa ou gratuita. No primeiro caso, o concedente tem o dever de indenizar o concessionário, porque os bens foram adquiridos com seu exclusivo capital (art. 36 da Lei nº. 8.987/95). Na reversão gratuita, a fixação da tarifa já levou em conta o ressarcimento do concessionário pelos recursos que empregou na aquisição dos bens, de forma que ao final tem o concedente o direito à propriedade desses bens sem qualquer ônus. Nota-se que o poder público irá adquirir os bens ao fim da concessão, seja pelo pagamento parcelado diluído no preço da concessão ou pela indenização ao fim da mesma, *in verbis*:

“Art. 36. A reversão no advento do termo contratual far-se-á com a indenização das parcelas dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou depreciados, que tenham sido realizados com o objetivo de garantir a continuidade e atualidade do serviço concedido.”

Como destacou a decisão recorrida, o CTN (arts. 29 e 31) e a Lei 9.393/1996 (arts. 1º, caput, e 4º) “não faz distinção entre o proprietário e o possuidor da terra, nem indica a prioridade que poderia ocorrer em relação à responsabilidade pelo pagamento do imposto”, estando correto o “o lançamento do imposto em nome daquela que tem a propriedade ou a posse do imóvel, com base nas informações cadastrais prestadas por ela própria à Receita Federal”.

Neste contexto, uma vez que as diversas certidões de RGI apontam a recorrente como proprietária do imóvel, reconhece-se esta como legítima contribuinte.

Em relação às áreas declaradas como de preservação permanente, observa-se que a empresa apresentou um ADA (fl. 448) incluindo, de forma genérica, a área integral da propriedade (24.821,9 ha).

Intimado pela fiscalização, apresentou um Laudo Técnico (fl. 295) destacando as seguinte áreas:

Preservação Permanente	9.545 ha
Interesse Ecológico	2.536 ha
coberta por floresta nativa	3.361 ha
alagada (usina hidroelétrica)	2.269 ha
Total das áreas de APP, AIE, AFN e AUH	17.712 ha

fragmentos espaçados de pastagens e vegetação inicial	1.948 ha
Total do imóvel	19.660 ha

A decisão recorrida restabeleceu parcialmente, com base no Laudo Técnico, para fins de exclusão do cálculo do ITR/2009, uma área de preservação permanente de 9.545,0 ha. A Conselheira Relatora, por sua vez, acatou 2.269 ha como área alagada para usina hidrelétrica. Portanto, restam apreciar os 2.536 ha informados no Laudo como área de interesse ecológico, os 3.361 ha como área coberta por floresta nativa, e 1.948 ha como áreas de fragmentos espaçados de pastagens e vegetação inicial (fls. 594).

A recorrente afirma que a apresentação do ADA estaria dispensada em razão do disposto no parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, incluído pela Medida Provisória 2.166-67, de 24 de agosto de 2001 e que teria apresentado junto à impugnação um laudo técnico acompanhado de ART, assinados por engenheiro florestal, que atestaria significativa parte do imóvel como inserida em Unidades de Conservação, notadamente no Parque Estadual Cunhambebe e nas Área de Proteção Ambiental Grandu e Alto do Pirai. Porém, o acórdão recorrido teria reconhecido apenas uma área de preservação permanente (APP) de 9.545,0ha correspondente às nascentes, os cursos de água, e aos terrenos com declividade superior a 45 graus e nos topos dos morros.

Nos autos não se discute a existência ou inexistência dessas áreas, mas a obrigatoriedade da utilização dos documentos exigidos em lei para a concessão da isenção, em contraposição à admissibilidade de outros meios de prova capazes de comprovar a existência das áreas de preservação.

Em relação à responsabilidade de fazer prova para concessão da isenção de tributos, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) assim expõe:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão. (grifos nossos)

Por sua vez, o artigo 147 do mesmo diploma legal previu as situações em que o lançamento seria efetuado sem a necessidade de que a autoridade fiscal obtivesse, pelos seus próprios meios, as informações especificadas no artigo 142.

Como o ITR é um tributo da modalidade denominada lançamento por homologação, o legislador atribuiu ao contribuinte a responsabilidade prevista nos artigos 8º e 10 da Lei nº 9.393, de 1996:

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

[...]

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

Porém, essa sistemática não dispensa os requisitos previstos em lei, pois a isenção de caráter especial impõe ao beneficiário o ônus de provar o preenchimento das condições para fruição do tratamento diferenciado.

O ADA, como já se viu na decisão recorrida, foi apresentado de forma genérica e não atende à exigência da lei. Assim, correto o posicionamento da autoridade fiscal em solicitar a comprovação para observar o correto cumprimento da obrigação tributária por parte da contribuinte.

Contrariamente ao defendido pela recorrente, o fato de uma propriedade encontrar-se dentro de uma Unidades de Conservação Ambiental não a torna, de forma automática, integralmente isenta. A benesse se aplica apenas as APP ou às áreas de interesse ecológico contidas no imóvel rural, sejam aquelas definidas no Código Florestal ou assim declaradas por ato específico Poder Público, quando cumpridas as exigências legais para tal exclusão tributária.

A Lei nº 9.985/2000, que instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza, revogando o art. 5º da Lei nº 4.771/1965, estabeleceu critérios e normas para a criação, implantação e gestão das unidades de conservação, assim definidas e categorizadas:

Art. 2º Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

I - unidade de conservação: espaço territorial e seus recursos ambientais, incluindo as águas jurisdicionais, com características naturais relevantes, legalmente instituído pelo Poder Público, com objetivos de conservação e limites definidos, sob regime especial de administração, ao qual se aplicam garantias adequadas de proteção;
(...)

Art. 7º As unidades de conservação integrantes do SNUC dividem-se em dois grupos, com características específicas:

I - Unidades de Proteção Integral;
II - Unidades de Uso Sustentável.

§1º O objetivo básico das Unidades de Proteção Integral é preservar a natureza, sendo admitido apenas o uso indireto dos seus recursos naturais, com exceção dos casos previstos nesta Lei.

§2º O objetivo básico das Unidades de Uso Sustentável é compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais.

Art. 14. Constituem o Grupo das Unidades de Uso Sustentável as seguintes categorias de unidade de conservação:

I - Área de Proteção Ambiental;
II - Área de Relevante Interesse Ecológico;
III - Floresta Nacional;
IV - Reserva Extrativista;
V - Reserva de Fauna;
VI - Reserva de Desenvolvimento Sustentável; e
VII - Reserva Particular do Patrimônio Natural.

Art. 15. A Área de Proteção Ambiental é uma área em geral extensa, com um certo grau de ocupação humana, dotada de atributos abióticos, bióticos, estéticos ou culturais especialmente importantes para a qualidade de vida e o bem-estar das populações humanas, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais.

§ 1º A Área de Proteção Ambiental é constituída por terras públicas ou privadas.

§ 2º Respeitados os limites constitucionais, podem ser estabelecidas normas e restrições para a utilização de uma propriedade privada localizada em uma Área de Proteção Ambiental.

§ 3º As condições para a realização de pesquisa científica e visitação pública nas áreas sob domínio público serão estabelecidas pelo órgão gestor da unidade.

§ 4º Nas áreas sob propriedade privada, cabe ao proprietário estabelecer as condições para pesquisa e visitação pelo público, observadas as exigências e restrições legais.

§ 5º A Área de Proteção Ambiental disporá de um Conselho presidido pelo órgão responsável por sua administração e constituído por representantes dos órgãos públicos, de organizações da sociedade civil e da população residente, conforme se dispuser no regulamento desta Lei.

Como se vê, a Lei que instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (SNUC), diz, no artigo 7º, que essas áreas se dividem em (I) Unidades de Proteção Integral e (II) Unidades de Uso Sustentável. As primeiras são compostas por estações ecológicas, reservas biológicas, parques nacionais, monumentos naturais e refúgios de vida satélites. Estas, quando permitidas à visitação pública, são de posse e domínio públicos. As áreas particulares incluídas em seus limites no momento da constituição são objeto de desapropriação. Para as segundas é permitido compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais. As APAs (art. 15), têm como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais, portanto, sem impedimento para a exploração econômica direta ou indireta, desde que observadas as normas e restrições para o seu uso, que variam de acordo com as peculiaridades de cada região e, dentro destas, do zoneamento ecológico-econômico.

A jurisprudência a seguir transcrita, acórdão AG 2005.01.00.018705-3, do TRF1, ilustra bem a questão da exigência de comprovação da áreas inseridas dentro de APA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - ITR - IMÓVEL RURAL – ÁREA ESTADUAL DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - ISENÇÃO (ART. 10, § 1º, II, B, DA LEI Nº 9.393/96); AUSENTE PROVA INEQUÍVOCA (ART. 273 DO CPC)- AGRAVO PROVIDO.

(...)

4 - O simples fato de o imóvel estar, em princípio, localizado dentro de área estadual de "Proteção Ambiental" não induz, só por si, isenção tributária. A Lei nº 9.393/96 (em leitura apropriada) parece reclamar mais. Não-tributáveis seriam, sim, as "partes" de qualquer imóvel rural (encravado ou não em área de proteção ambiental) que, porventura (comprovadamente, na forma da lei), fossem "de preservação permanente"; "de reserva legal"; "de interesse ecológico"; ou "comprovadamente imprestáveis para exploração econômica".

5 - Imóvel rural, pois, ainda que localizado em área de proteção ambiental, pode estar sujeito ao ITR, desde que nele estejam contidas glebas de terras - economicamente aproveitáveis (com limitações ambientais, que sejam) não enquadráveis na exceção legal: isenção - favor legal - reclama interpretação restrita (art. 111, II, do CTN). 6 - Decidir em oposto sentido, afastando crédito tributário da ordem de quase R\$ 60.000,00, reclama prova (...) (Relator(a): DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL, Julgamento: 18/07/2006, Órgão Julgador: SÉTIMA TURMA, Publicação: 04/08/2006, DJ p.76)

Da mesma forma, não se pode considerar, genericamente, como preservação permanente, as áreas informadas no Laudo coberta por floresta nativa e os fragmentos

Processo nº 10073.720475/2013-49
Acórdão n.º **2201-002.476**

S2-C2T1
Fl. 12

espaçados de pastagens e vegetação inicial, ainda que tais áreas estejam dentro de Unidade de Conservação Ambiental ou sejam marginais aos reservatórios das usina hidrelétrica. Acatar a área genericamente declarada como não utilizável é interpretar equivocadamente a questão e desconsiderar totalmente as exclusões admitidas na referida Lei.

Assim, o lançamento, nesse item, deve prosperar nos termos em que foi consubstanciado no Auto de Infração.

Assim sendo, nos aqui aspectos tratados, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente
Francisco Marconi de Oliveira