



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10215.000274/2003-98
Recurso nº 137.931 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 303-35.347
Sessão de 20 de maio de 2008
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ S. A.
Recorrida DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

ITR. ÁREA RURAL UTILIZADA COMO RESERVATÓRIO DE ÁGUA PARA PRODUÇÃO DE ENERGIA. NÃO INCIDÊNCIA DO ITR SOBRE A ÁREA TRIBUTADA.

A afetação do imóvel rural ao serviço público específico de produção e geração de energia elétrica o faz inalienável, indisponível e imprescritível.

Tratando-se de bem de domínio público, da União, não está o imóvel tributado abrangido no critério material de hipótese de incidência do ITR.

Ademais, *in casu*, seria inviável estabelecer a base de cálculo do tributo, ante a impossibilidade jurídica de comercialização de tais áreas, não apresentando, por essa razão, valor de mercado aferível.

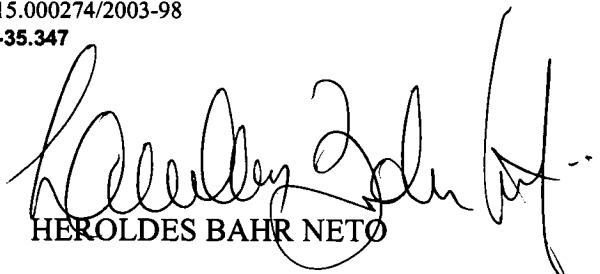
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto votaram pela conclusão.

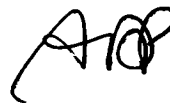

ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



HEROLDES BAHR NETO

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Tarásio Campelo Borges. Ausente justificadamente o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração (fls. 87/106), consubstanciado na exigência de recolhimento do ITR/1998, ITR/1999, ITR/2000, ITR/2001 e ITR/2001, no montante de R\$ 58.420,16, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até 30/05/2003, referente ao imóvel denominado “Hidrelétrica Curuá Una” (SRF 6.556.014-0), com área total de 1.181,5 ha, localizado no município de Santarém-PA.

Regularmente intimado do lançamento fiscal em 02/07/2003 (AR fls. 107), o Interessada apresentou impugnação tempestiva (fls. 109/127), suscitando, em sua defesa, os seguintes pontos, os quais transcrevo, em síntese:

É concessionário de serviço público federal, nos termos de seu contrato de concessão, sujeitando-se ao recolhimento de tributos e contribuições federais, estaduais e municipais para o exercício da atividade de geração/distribuição de energia elétrica;

A exploração do serviço público de energia elétrica é de competência privativa da União, conforme art. 21, XII, da Constituição Federal, podendo ser prestado diretamente ou mediante delegação (autorização, concessão ou permissão) a empresas públicas ou particulares;

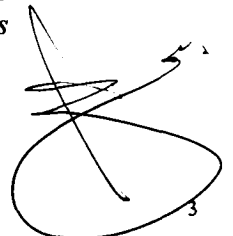
Mesmo que haja transcrição no registro imobiliário em nome dos delegatários de áreas imobiliárias utilizadas para a geração e para a distribuição de energia elétrica, não existe a finalidade de transmitir-lhes verdadeiramente o domínio imobiliário;

Aos concessionários veda-se a possibilidade de alienar, arrendar ou desmembrar suas propriedades sem a prévia e expressa autorização da ANEEL, quando não expressamente proibido pelo contrato de concessão, razão pela qual o delegatário detém tão-somente o direito de uso da coisa pública, citando Parecer do Ministério de Minas e Energia;

As propriedades imobiliárias, as barragens, as turbinas e as torres de transmissão de energia das concessionárias de serviço público de energia elétrica são elementos indispensáveis à sua prestação, razão pela qual ditas propriedades distanciam-se do conceito civilista de “propriedade imóvel”, regendo-se pelos institutos do Direito Administrativo;

O ITR somente incide sobre bens imóveis por natureza (a terra nua), excluídas as benfeitorias, as barragens e as linhas de transmissão, como já aduzido ao Fisco Federal pela empresa;

Quanto às áreas alegadas, a não-incidência do ITR decorre de razões idênticas às que determinam a exclusão do IPTU sobre essas áreas quando localizadas/situadas na zona urbana do Município;



A incidência do ITR relaciona-se ao conceito técnico-jurídico de propriedade, sendo que o Código Civil diferencia os conceitos de propriedade, domínio útil e posse;

Não é qualquer posse que a Constituição pretende ver tributada, pois a "posse tributável" é a de pessoa que já é ou pode vir a ser proprietária da coisa, ou seja, somente quando a posse exteriorizar a propriedade é que se estará diante do fato gerador do ITR, citando doutrina e tecendo comentários sobre os conceitos de "posse" e "enfiteuse";

Como os bens imóveis utilizados na e para a prestação do serviço público objeto de concessão não estão sob o domínio efetivo dos delegatários, prejudicado encontra-se o fato gerador do ITR;

A propriedade dos delegatários/concessionários é por tempo certo, sendo que o poder concedente pode, a qualquer tempo, via desapropriação, reivindicar a propriedade;

O ITR incide sobre a propriedade, o domínio útil e a posse ad usucapionem e não sobre direitos reais de coisa alheia;

A propriedade do delegatário/concessionário distancia-se das concepções civilistas do instituto, apresentando-se involucrada na figura da concessão, pois o delegatário/concessionário não goza dos atributos inerentes ao direito de propriedade, em especial no que se refere à perpetuidade, irrevogabilidade e disponibilidade;

Os bens imóveis dos delegatários/concessionários de serviços públicos não têm por finalidade exclusiva o uso em prol do serviço público delegado, sendo sua forma de aquisição bastante onerosa, pois a União Federal apenas autoriza a expropriação, que se faz às expensas das concessionárias;

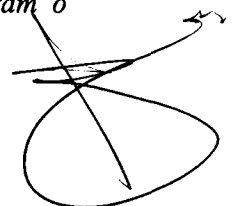
Em última análise, a União Federal é que detém a propriedade dos bens afetados à concessão do serviço público de energia elétrica, pois o serviço concedido continua sendo público;

Na concessão de um serviço público não se observa a transferência de propriedade ao concessionário, mas apenas a detenção da coisa durante o prazo de exploração concedida;

Não é possível uma avaliação do valor venal dos imóveis das concessionárias de serviços públicos, vez que seu valor econômico relaciona-se diretamente com a figura da concessão, tendo valor como tal;

Não havendo como se eleger base de cálculo do ITR, impossível a tributação desses bens imóveis, até porque eles pertencem por origem ou destinação ao patrimônio da União Federal;

A tributação pelo ITR, além de constituir imposto sobre ativos não previsto na Constituição, configura evidente invasão m área de competência de estados-membros da Federação, que já tributam o serviço público de energia elétrica pelo ICMS;



Há vedação constitucional no que se refere à tributação da atividade de prestação de serviço público de energia elétrica, somente sendo cabível a tributação pelo ICMS, pelo Imposto de Importação e pelo Imposto de Exportação, citando jurisprudência judicial;

Os bens imóveis da impugnante são parte integrante dos serviços por ela prestados, sendo impossível a dissociação dos primeiros em relação aos segundos, razão pela qual a exigência do ITR sobre bem imóvel em tela caracteriza insanável inconstitucionalidade, eis que confronta o preceito da imunidade tributária que os constituintes originários atribuíram às operações com energia elétrica.

Na decisão de primeira instância, a DRJ de Recife - PE, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento do tributo, mantendo o crédito tributário exigido. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: FATO GERADOR DO ITR.

O imposto sobre Propriedade Territorial Rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

SUJEITO PASSIVO DO ITR.

São contribuintes do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer um deles, inclusive na hipótese de o titular da posse ser delegatária/concessionária de serviço público de produção e distribuição de energia elétrica.

VALOR DA TERRA NUA. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS.

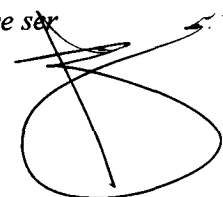
Não tendo havido a entrega da DITR espontaneamente, a base de cálculo o imposto deve ser o valor da terra nua apurado pela fiscalização, tomando por base o Sistema de Preços de Terras aprovado pela Secretaria da Receita Federal, mormente quando não for apresentada documentação que leve à convicção de que o valor a ser considerado deve ser outro.

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.



*ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE
INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.*

Não se encontra abrangida pela competência das Delegacias da receita Federal de Julgamento a apreciação da inconstitucionalidade de atos legais ou da ilegalidade dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, uma vez que neste juízo eles se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente¹

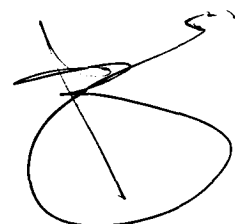
Inconformada com a decisão do Acórdão originário da DRJ de Recife (PE), interpôs a Interessada o presente recurso voluntário (fls. 374/387). Na oportunidade, reiterou as alegações coligidas em sua defesa inaugural, pugnando pelo cancelamento do Auto de Infração, posto que se trata o imóvel em litígio de bem pertencente à União, portanto, imune ao ITR.

Instrui ao recurso voluntário, dentre outros documentos, relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 390/391).

Em 27/02/08 foi o processo distribuído a este Conselheiro.

É o relatório.

¹ Acórdão DRJ/REC 17.752, de 04 de dezembro de 2006 (fls. 361/370).



Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

No presente caso, verifica-se que o fato controverso da questão cingem-se em estabelecer se as áreas rurais ocupadas pela Interessada, na qualidade de concessionária de serviço público, são ou não passíveis de tributação pelo ITR.

Infere-se dos autos, conforme declarações prestadas pela empresa autuada, bem como do conjunto probatório carreado aos autos que lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) sobre imóvel, objeto de outorga fiscal, encontra-se devidamente está regulada no Contrato de Concessão de Geração, sob nº. 181/98 – ANEEL, de 28 de julho de 1998, com prazo de vigência de 30 (trinta) anos, celebrado entre a União e a Centrais Elétricas do Pará S/A, ora recorrente, onde foi outorgado o direito para geração e transmissão de energia elétrica a partir do potencial de energia hidráulica, observadas as disposições da ANEEL.

Insta consignar que, quanto à extinção das concessões, bem como reversão dos bens vinculados, que o contrato de Concessão celebrado entre a União e a empresa autuada, determina expressamente na Cláusula Décima Primeira, Segunda Subcláusula:

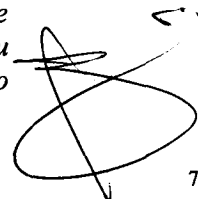
Subcláusula Segunda: Extinta a concessão, operar-se-á, de pleno direito, a reversão, ao PODER CONCEDENTE, dos bens vinculados, procedendo-se aos levantamentos, avaliações e determinação do montante da indenização devida à CONSSACIONÁRIA, observados os valores e as datas de sua incorporação ao sistema elétrico.

Logo, consoante a cláusula contratual referenciada, a aquisição do imóvel rural objeto do lançamento se deu mediante condições fixadas pelo Poder Público que, inclusive, o tornam inalienável e indisponível pela ora Recorrente, porquanto, sendo aludido bem, efetivamente, de domínio público da União, bem como precária sua posse pela Interessada, estando a mesma subordinada à vigência do contrato de concessão de uso de bem público.

A propósito, mister se faz, ainda, para elucidação da matéria a o conceito de concessão, com base na lição de Celso Antônio Bandeira de Melo:

“Cumpr, outrossim, não confundir concessão de serviço público e concessão de uso de bem público, com o fito de explorá-lo.

Só se tem concessão de serviço público – e o próprio nome do instituto já o diz – quando o objetivo do ato for o de ensejar uma exploração de atividade a ser prestada universalmente ao público em geral. Pode ocorrer que, par tanto, o concessionário ancilarmente necessite usar de um bem público (como, por exemplo, quando instala canalizações ou postes no subsolo e nas vias públicas, respectivamente), mas o objeto da concessão é o serviço a ser prestado.



7

Diversamente, a concessão de uso pressupõe um bem público cuja utilização ou exploração não se preordena a satisfazer necessidades ou conveniências do público em geral, mas as do próprio interessado ou de alguns singulares indivíduos. O objeto da relação não é, pois, a prestação do serviço à universalidade do público, mas, pelo contrário, ensejar um uso do próprio bem ou da exploração que este comporte (como sucede com os potenciais de energia hidroelétrica) para que o próprio concessionário se sacie com o produto extraído em seu proveito ou para que o comercialize limitadamente com alguns interessados. A Lei 9.074, de 7.7.95, no art. 5º, II e III, expressamente contempla ditas hipóteses, tanto sob a forma de concessão de uso de potenciais hidráulicos para produção de energia elétrica para consumo próprio como para o que denominou produção “independente”, sem, todavia, nesta última hipótese, explicitar que, in casu, trata-se, também, de uma concessão de uso.”

Outrossim, o Código Tributário Nacional, em seu art. 31, identifica o sujeito passivo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), como:

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

Destaque-se que, a definição do fato gerador do tributo, extraída do artigos 29 do Código Tributário Nacional, dispõe que, tem “*como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, definido na lei civil, fora da zona urbana do Município*”.

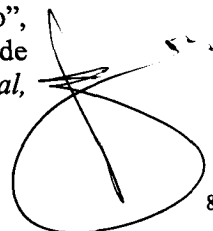
Feitas essas considerações, não se pode olvidar em reconhecer que a ora recorrente é ocupante de bem público, na qualidade de concessionária de serviço público de produção de energia elétrica, cuja área tributada em comento é utilizada como reservatório de água voltado à finalidade assumida, e como tal, detentora de posse precária, consoante outrora consignado, sendo insuscetível de substituir o titular do domínio do imóvel rural na qualidade de contribuinte do tributo.

Igualmente não pode figurar a ora recorrente no pólo passivo da relação tributária na qualidade de responsável, porque inexistente o requisito determinante para tal prática, previsto no inciso II do artigo 121 do Código Tributário Nacional. Destaque-se que, a esse respeito, nosso ordenamento jurídico é carente de disposição expressa de lei.

Oportuno esclarecer, contudo, independente de se constatar serem ou não áreas de preservação permanente, o auto de infração incorre em equívocos importantes e evidentes acerca da base de cálculo e da alíquota aplicáveis, notadamente quanto à fixação de VTN e da indicação do grau de utilização da propriedade.

Neste contexto, cite-se o Acórdão nº. 303-32027, de lavra do Conselheiro Nilton Luiz Bártoli, Sessão de 19/05/2005, cujo posicionamento corroboro e adoto para enriquecimento do presente julgado. Veja-se:

Por considerar relevante a correlação existente entre os termos “lago”, “reservatório artificial” e “área de preservação permanente de reservatório artificial”, pretendo uma abordagem conceitual,



8

desejando, com o seu propósito, simplificar o debate que a solução requer.

Nessa abordagem, colacionamos expressões que retratam em síntese o significado da água como um bem de domínio público, inalienável e imprescritível, albergando nesse contexto as águas dos lagos-reservatórios artificiais, quais sejam: “a água é um bem de domínio público; é um recurso natural limitado; dotado de valor econômico (art. 1º, Lei nº 9.433/97); compete à UNIÃO instituir sistema nacional de gerenciamento de recursos hídricos e definir critérios de outorga de direitos de seu uso (art. 21-XIX, CF); são bens da União os lagos (art. 20-III, CF); as águas públicas podem ser de uso comum ou dominical (Dec. 24643/34, art. 1º); são públicas de uso comum, em toda a sua extensão, as águas dos lagos, rios,... (Dec.-Lei nº 852, art. 3º); os rios são bens públicos de uso comum do povo. São inalienáveis (Lei nº 10.406, arts. 99 e 100); as quedas d’água e outras fontes de energia hidráulica são bens imóveis e tidas como coisas distintas e não integrantes das terras em que se encontrem. (Dec. nº 24.643/34).

Claro está que pertencem à União as águas dos lagos, bem como dos cursos d’água em toda a sua extensão, que, no todo ou em parte, sirvam de limites a estados brasileiros (art. 2º - III, Dec. 24.643/34).

Com efeito, o lago é a extensão de água cercada de terras, originária de mais de um fator, é o formador, por natureza, do reservatório artificial, assim entendido como acumulação não natural de água destinada a quaisquer de seus múltiplos usos.

O Conselho Nacional do Meio Ambiente – CONAMA, órgão instituído pelo IBAMA, em razão da necessidade de disciplinamento da matéria, editou a Resolução CONAMA nº 302/02, que dispõe sobre os parâmetros, definições e limites de áreas de preservação permanente de reservatórios artificiais e o regime de uso de seu entorno.

Da mencionada Resolução, podemos extrair que Área de preservação permanente é a área marginal ao redor do reservatório artificial e suas ilhas (art. 2º-II da Res. nº 302/02), com largura mínima, em projeção horizontal, no entorno dos reservatórios artificiais, medida a partir do nível máximo normal de trinta metros para os reservatórios situados em áreas urbanas consolidadas e cem metros para áreas rurais (art. 3º-I, Resol. nº 302/02), podendo tais limites serem alterados nos termos dos §§ 2º e 3º da referida resolução.

Em razão de serem inalienáveis, os bens públicos de uso comum não são valorados através de preço de mercado. Nesse sentido, o Dec.-Lei nº 3.128/41, regulador da matéria, tratou sobre o tombamento dos bens das empresas de eletricidade, da sistemática da atribuição e da contabilização de preços dos seus bens, notadamente, nos termos do art. 6º, cujo o valor do custo histórico, será determinado por perícia.

Por sua vez, o Código de Águas (Dec. nº 24.643/34) instruiu que as quedas d’água e outras fontes de energia hidráulica são bens imóveis e tidas como coisas distintas e não integrantes das terras em que se encontrem. Tratou, ainda, da outorga, permissões, autorizações e das

concessões, sendo estas últimas de iniciativa do Presidente da República (art. 150).

É importante observar que no art. 161 do referido mandamus está gravado que as concessões, dadas de acordo com a lei, ficam isentas de impostos federais e de quaisquer impostos estaduais ou municipais, salvo os de consumo, renda e venda mercantis.

Sobre o tipo de outorga outrora concedida à recorrente, o Dec. nº 41.019/57, que regulamenta os serviços de energia, inclusive, as concessões e autorizações, assim dispôs:

“Art. 65 – depende de concessão federal a exploração dos serviços:

a) de produção de energia elétrica pelo aproveitamento de quedas d’água e outras fontes de energia hidráulica quando a potência aproveitada for superior a 150 Kw, seja qual for a destinação da energia;

b) de produção de energia elétrica que se destine a serviços de utilidade pública Federais, Estaduais ou Municipais, ou ao comércio de energia, seja qual for a potência;

c) de transmissão e distribuição de energia elétrica, desde que tenham por objetivo o comércio de energia.”

(...)

Destarte, foi editado o Decreto s/nº, de 15/02/1991, DOU de 18/02/91, que contrapondo-se ao alegado pela autuante, no que concerne à perda da isenção, ratificou a manutenção da concessão para a exploração de serviços de energia elétrica, em seu art. 1º - III, adiante transcrito:

“Art. 1º - Ficam mantidas as concessões, permissões e autorizações vigentes, outorgadas para:

III – exploração de serviços de energia elétrica,...”

No mesmo sentido, foi editado o Dec. de 15/12/1992, que alterando a redação do inciso III do art. 1º do decreto de 120/02/91, re-ratificou a concessão dos serviços de energia elétrica.

(...)

É oportuno ressaltar que a isenção em tela não estava condicionada especificamente a autorização de funcionamento da empresa autuada, porém a todas as concessionárias que exploram os serviços públicos de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica.

Porquanto a norma instituidora da isenção sobre quaisquer impostos estaduais ou municipais e de impostos federais, salvo os de consumo, renda e venda mercantis, encontra-se no art. 161 do Código de Águas (Dec. nº 24.643/34), sob a condição do beneficiário ser concessionário.

Assim, garantida a concessão, pressuposto bastante para o usufruto da isenção, mantém-se o benefício, preserva-se a segurança jurídica.

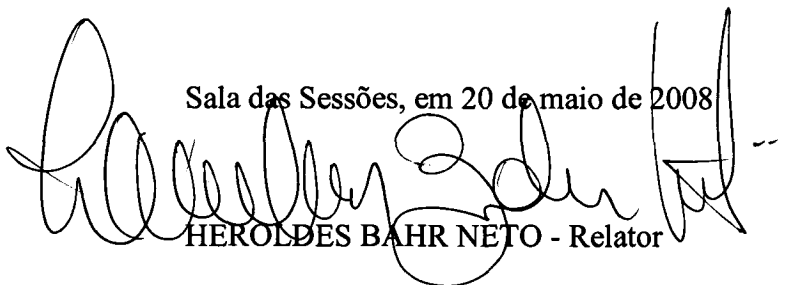
Conclusão: O ITR não incide sobre as concessionárias de serviço de energia elétrica, *por força do dispositivo legal constante nos arts. 161 do Dec. 24.643/34 c/c o art. 65 do Dec. nº 41.019/57 e art. 1º -III dos Dec. editados em 12/02/91 (DOU, 18/02/91) e 12/1592, respectivamente.*

Inadmissível, pois, diante dos elementos constantes dos autos, considerar como inaproveitáveis as áreas tributáveis, mormente porque voltadas à produção de energia elétrica, sendo utilizadas tais terras com finalidade de interesse público.

Feitas essas considerações, diante da caracterizada concessão de serviços público com a utilização do imóvel em apreço, há notória impossibilidade de apuração de base de cálculo para a incidência de ITR, no caso concreto, posto que não há como se conceber valor de mercado para essas terras.

Diante de todo o exposto, **voto pelo provimento do presente recurso**, considerando, *in casu*, não haver elementos que respaldem a incidência do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural na área tributada, por tratar-se de imóvel utilizado para concessão de serviço público de energia elétrica, reconhecendo-se, a nulidade do lançamento fiscal, nos moldes lançados.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008



HEROLDES BAHR NETO - Relator