



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10650.720012/2007-38
Recurso nº 340.963 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.883 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA PRÉ-QUESTIONAMENTO E/OU INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo no artigo 67, §§ 3º e 6º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência arguida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema, bem como da constatação do interesse recursal. Ademais, não merece conhecimento o Recurso Especial fundamentado em única premissa em face de Acórdão arrimado em dois ou mais fundamentos, por absoluta falta de utilidade e/ou interesse recursal.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 02/12/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrada Notificação de Lançamento, em 13/06/2007, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 2005, incidente sobre o imóvel rural denominado “Usina de Nova Ponte” localizado no município de Nova Ponte/MG, cadastrado na RFB sob o nº 6.568.022-7, conforme peça inaugural do feito, às fls. 01/04, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a então Terceira Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-22.801/2007, às fls. 50/61, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, em 25/03/2009, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3102-00.035, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

*IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL.
ÁREAS SUBMERSAS. RESERVATÓRIOS DE USINAS
HIDROELÉTRICAS.*

Por ser a água um bem público, nos termos do art. 20 da Constituição Federal, o Contribuinte não possui domínio pleno sobre a represa. De fato, lhe é defeso alienar, ceder, utilizar as terras para qualquer outro fim senão o de servir de reservatório das águas que servirão para gerar energia elétrica. Assim, se a União detém direitos sobre a propriedade, não cabe sobre a área cobrança de ITR.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/12/2011 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/12/2

011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE , Assinado digitalmente em 26/01/2012 por OTACILIO DANTAS CART

AXO

Impresso em 27/01/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

No que se refere às margens da represa, não incide ITR por força do inciso II do artigo 10 da Lei nº9.393/96, combinado com o art. 2º da Lei nº4.775/65.

Recurso Voluntário Provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 113/123, com arrimo nos artigos 64, inciso II, e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 301-34.352 e 302-39.144, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência arguida.

Sustenta que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, uma vez impor que a comprovação da existência da área de preservação permanente, para fins de não incidência do ITR, depende de prévia requisição do ADA, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Alega, igualmente, que o Acórdão guerreado malferiu os dispositivos legais que regulam a matéria, especialmente os preceitos contidos nas Leis nºs 9.393/1996, 6.938/1981 e 10.165/2000, quanto ao requerimento atempado do ADA.

Contrapõe-se ao entendimento da Câmara recorrida, aduzindo para tanto que para comprovação das áreas de preservação permanente, não se pode prescindir do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado junto ao IBAMA, no prazo estipulado na legislação.

Inferre que a Receita Federal do Brasil já se manifestou por diversas oportunidades a propósito do assunto, firmando o entendimento de que a não incidência de ITR sobre as áreas de preservação permanente está condicionada ao reconhecimento como tal por parte do Poder Público, por intermédio do ADA, devendo existir em cada imóvel informação específica da parte reservada, como estabelecem as normatizações internas da SRF, notadamente o artigo 10, § 4º, inciso I, da IN SRF nº 43/1997, que disciplinou a Lei nº 9.393/1996, com redação do artigo 1º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997.

No presente caso, tratando-se do exercício de 2005, com mais razão a exigência do Ato Declaratório Ambiental, ou mesmo a protocolização tempestiva de seu requerimento, se faz presente, sobretudo após a alteração do artigo 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.165/2000.

Acrescenta que o Acórdão recorrido *derrubou toda a tributação, sem atentar para a prova das alegações do contribuinte*, ou seja, para o ônus da prova do fato impeditivo do direito do Fisco. Alega que *o fato constitutivo de seu direito foi demonstrado, a partir da declaração de propriedade de área rural. O fato impeditivo, tratar-se de área submersa e de proteção permanente, não foi demonstrado pelo sujeito passivo, mas tão-somente alegado, contrariando, assim, a jurisprudência administrativa traduzida nos Acórdãos nºs 302-35.217 e*

302-37.369, ora adotados, igualmente, como paradigmas, para efeito de conhecimento de referida matéria.

Assim, inexistindo na hipótese dos autos provas de que a contribuinte procedeu tempestivamente à protocolização do requerimento do ADA ou mesmo a comprovação das áreas declaradas submersas e de preservação permanente, impõe-se à manutenção do presente lançamento.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre então Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, entendeu por bem admitir em parte o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a propósito da mesma matéria, qual seja, exigência do ADA para fins da isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente, conforme Despacho nº 2100-0041/2010, às fls. 155/157.

Instada se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 160/168, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção, ressaltando a inobservância dos pressupostos de conhecimento do recurso especial, uma vez inexistir pré-questionamento em relação à matéria conhecida, que sequer fora contemplada pela autuação fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Com a devida vênua ao ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ouse divergir do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão da recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram a jurisprudência administrativa traduzida no *decisum* paradigma trazido à colação, bem como a legislação de regência, uma vez ter afastado a tributação procedida pela fiscalização deixando de considerar a ausência de comprovação do protocolo do requerimento de ato declaratório junto ao IBAMA no prazo legal, capaz de justificar a isenção do ITR na forma inscrita no decisório guerreado.

Sustenta, ainda, a PFN, que ao desconsiderar a exigência do requerimento tempestivo do ADA para fins da benesse isentiva, a Câmara recorrida malferiu as normas insertas nas Leis nºs 9.393/1996, 6.938/1981 e 10.165/2000, mormente tratando-se do exercício de 2002, posteriormente ao advento da alteração do artigo 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.165/2000.

Em suas contrarrazões, pugna a contribuinte não seja conhecida a peça recursal da Fazenda, a pretexto da inexistência de pré-questionamento, bem como em razão da inexistência do ADA não ter sido objeto da autuação.

Inobstante não compartilhar com a totalidade da argumentação da contribuinte, especialmente no que diz respeito à ausência de imputação da exigência do ADA por ocasião da autuação, merece acolhimento o seu pleito na parte em que suscita a ausência de pré-questionamento da matéria.

Melhor elucidando, o simples fato de a matéria não ter sido objeto da autuação, por si só, não é capaz de rechaçar o conhecimento do recurso especial, mesmo porque a lide se estabelece com as razões contrapostas pela contribuinte, se insurgindo contra o lançamento.

Exemplificando, tratando-se de ITR, não podemos afastar a possibilidade de a autuação ocorrer em virtude da revisão do VTN e a contribuinte apresentar sua defesa, sustentando que a área tributada ou parte se caracteriza como área de preservação permanente ou de reserva legal, questão prejudicial, que poderia rechaçar a tributação, antes mesmo de se adentrar a infração imputada inicialmente, estabelecendo somente nesta oportunidade a lide.

Entender o contrário é limitar a defesa do contribuinte às razões da autuação, impossibilitando suscitar nulidades e outras prejudiciais de mérito, em total afronta ao devido processo legal.

Entrementes, na hipótese dos autos, foi exatamente a ausência da instauração da lide em relação à discussão quanto à exigência do ADA para fins de fruição da benesse isentiva sob análise, que escora a pretensão da contribuinte ao pretender não ver conhecida a peça recursal da Procuradoria.

Com efeito, em que pese a nobre Conselheira relatora do Acórdão recorrido ressaltar no final do voto seu entendimento a propósito da desnecessidade da apresentação do ADA para usufruto da isenção em relação às áreas de margens do reservatório da Usina Hidrelétrica, tal conclusão se deu somente para reforçar sua tese no sentido da não tributação da área objeto da autuação.

Com a finalidade de melhor visualizar a demanda em comento, mister elencar as fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, de maneira a comprovar que em momento algum se instaurou a lide quanto à exigência do ADA, senão vejamos:

Na impugnação apresentada pela contribuinte, às fls. 13/40, foi trazida à tona, como principal argumento, que o imóvel em questão encontra-se em grande parte coberto de água, servindo apenas como reservatório para a geração de energia. Alegou-se, também, que as margens dos reservatórios funcionam apenas como faixas de segurança para as variações sazonais do nível da água, não podendo incidir, assim, o ITR.

Ao analisar a defesa inaugural, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu no seguinte sentido:

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

DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO – ÁREAS SUBMERSAS / RESERVATÓRIOS.

Áreas rurais de empresa concessionária de serviços públicos de eletricidade, destinadas a reservatórios de usina hidrelétrica, integram seu patrimônio e submetem-se às regras tributárias aplicadas aos demais imóveis rurais. Reservatórios de água de barragem não se confundem com potenciais de energia hidráulica, bens da União previstos na Constituição Federal.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Caracterizada a subavaliação do valor da terra nua - VTN informado na DITR/2005, ou a prestação de informações inexatas, o respectivo VTN/ha poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, com base no SIPT, nos termos da Lei nº 9.393/1996. Para a revisão desse VTN, seria necessário laudo técnico de avaliação, emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, com ART/CREA, atendidos os requisitos da norma NBR nº 14.653-3 da ABNT.

DA MULTA PROPORCIONAL LANÇADA.

Apurado imposto suplementar em procedimento fiscal, no caso de informação incorreta na declaração do ITR/2005, cabe exigí-lo juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.

Lançamento Procedente

Interposto o recurso voluntário, a Primeira Câmara da Segunda Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, achou por bem dar provimento ao recurso especial da contribuinte, conforme Acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ÁREAS SUBMERSAS. RESERVATÓRIOS DE USINAS HIDROELÉTRICAS.

Por ser a água um bem público, nos termos do art. 20 da Constituição Federal, o Contribuinte não possui domínio pleno sobre a represa. De fato, lhe é defeso alienar, ceder, utilizar as terras para qualquer outro fim sendo o de servir de reservatório das águas que servirão para gerar energia elétrica. Assim, se a União detém direitos sobre a propriedade, não cabe sobre a área cobrança de ITR.

No que se refere às margens da represa, não incide ITR por força do inciso II do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, combinado com o art. 2º da Lei nº 4.775/65.

Recurso Voluntário Provido.”

Entendeu-se, no Acórdão recorrido, que o ITR não incide sobre a área alagada, sob o fundamento de que a água constitui-se em bem de domínio público, de sorte que

“muito embora a recorrente possua a propriedade dessas terras, o domínio dessas não é pleno, na medida em que a área de barragem é de utilidade pública. De fato, nos termos da legislação citada, as águas existentes sobre aquelas integram o patrimônio da União, utilizado por meio de concessão”.

Relativamente à área concernente às margens do reservatório, decidiu a Câmara recorrida pela aplicação do artigo 10, inciso II, da Lei nº 9.393/1996, o qual determina que as áreas marginais de lagos, reservatórios dentre outros, são consideradas áreas de preservação permanente, sobre as quais não incide ITR. Fundamentou-se, igualmente, na incidência do artigo 2º da Lei nº 4.771/65, que conceitua a área de preservação permanente, pelo só efeito da Lei.

Neste sentido, concluiu-se que:

“Há, portanto, isenção de ITR aplicável sobre essas áreas de margem, ao longo das barragens de hidroelétricas.

Ressalte-se, por oportuno, que no meu entender não é necessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para a comprovação das referidas áreas, como bem passou a prever o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001:

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa as áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, sç 1º, deste artigo, não esta 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.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário.”

Diante desse panorama, fica claro que a autuação não decorreu da apuração acerca da apresentação do Ato Declaratório Ambiental. O tema foi trazido à tona, no Acórdão de segundo grau, apenas de passagem, para se externar o posicionamento da Ilustre Relatora Beatriz Veríssimo de Sena, sobre a questão da necessidade de apresentação do ADA para a não incidência do ITR sobre as áreas em questão. Conforme se verifica do excerto do voto acima transcrito, a resolução, em si, da questão apresentada no recurso voluntário, concernente a não incidência do ITR sobre as áreas alagadas e sobre as respectivas áreas de margem, já se havia consumado. A discussão relativa ao ADA, destarte, não foi trazida a título de fundamento determinante do Acórdão recorrido, até porque não se referia ao objeto recursal em si, não se estabelecendo a lide quanto a esta matéria.

Neste sentido, a Fazenda Nacional, ao escorar o seu Recurso Especial em divergência jurisprudencial relativa à necessidade de apresentação tempestiva do ADA para a exclusão do ITR sobre APP, revelou-se desprovida de interesse recursal.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o interesse recursal constitui-se em pressuposto do recurso, que deve ser analisado à luz da presença de dois requisitos: a necessidade (utilidade) e a adequação.

Daniel Amorim Assumpção Neves, discorrendo sobre a “necessidade”, componente do interesse recursal, ensina que:

*“A mesma ideia de utilidade da prestação jurisdicional presente no interesse de agir verifica-se no interesse recursal, entendendo-se que somente será julgado em seu mérito o recurso que posse ser útil ao recorrente. Essa utilidade deve ser analisada sob a perspectiva prática, sendo imperioso observar no caso concreto se o recurso reúne condições de gerar uma melhora na situação fática do recorrente”*¹

Continua o autor, contemplando o termo “adequação”:

*“Além de ser necessário, o recurso deve ser adequado a reverter a sucumbência suportada pela parte recorrente. Significa dizer que o recurso deve ser concretamente apto a melhorar a situação prática do recorrente. Numa sentença que tem dois fundamentos, sendo que cada qual é isoladamente apto a manter a decisão, a apelação obrigatoriamente deverá impugnar ambos os fundamentos, porque de nada adianta ao recorrente afastar somente um deles, uma vez que com a manutenção do fundamento não impugnado a decisão não será reformada”.*²

Deve-se atentar, neste passo, que o interesse recursal consubstancia uma qualidade, a envolver recorrente e o instrumento do recurso, no sentido, primeiro, de evitar que se ingresse, contra toda e qualquer decisão, com um recurso abstratamente cabível, mas que, no caso concreto, não se revele apto ou adequado à obtenção do quanto por ele se possa pretender; e serve, o interesse recursal, em segundo lugar, também, como um critério de tutela do próprio processo, de modo a impedir que o recurso seja utilizado inapropriadamente para a obtenção de uma tutela processual incompatível com o direito material versado nos autos.

No presente caso, de fato, não se vislumbra presente o referido interesse recursal.

Com efeito, para além da consideração acerca da divergência jurisprudencial, depreende-se, inequivocamente, dos autos, que a solução jurídica dada à questão concernente a não incidência do ITR sobre a área alagada e suas respectivas margens não se fundou na desnecessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental-ADA. Aliás, aludida exigência sequer foi objeto de apuração por parte da autoridade fiscal e, por conseguinte, da discussão travada no decorrer do processo administrativo fiscal.

Desta forma, o Recurso Especial, se provido, pode levar a uma decisão desfavorável ao contribuinte, fazendo permanecer o lançamento, com base em algo que não foi objeto de apuração, que não motivou o lançamento e que não fora contemplado nas defesas ou mesmo na decisão de primeira instância. O Recurso Especial, neste sentido, revela-se desprovido de interesse recursal, uma vez inadequado ao intento da recorrente. Isto porque o recurso estaria sendo utilizado como instrumento para a reversão de decisão favorável ao contribuinte, mas por via transversa, ignorando-se a efetiva fundamentação que levou à prolação da decisão recorrida.

De outro lado, é de se ressaltar que a discussão concernente ao ADA, repita-se, não se constituiu em fundamento determinante do Acórdão recorrido, não integrou a sua

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil. São Paulo: Método. 3º edição.

Doc. 134-1, 134-2, 134-3, 134-4, 134-5, 134-6, 134-7, 134-8, 134-9, 134-10, 134-11, 134-12, 134-13, 134-14, 134-15, 134-16, 134-17, 134-18, 134-19, 134-20, 134-21, 134-22, 134-23, 134-24, 134-25, 134-26, 134-27, 134-28, 134-29, 134-30, 134-31, 134-32, 134-33, 134-34, 134-35, 134-36, 134-37, 134-38, 134-39, 134-40, 134-41, 134-42, 134-43, 134-44, 134-45, 134-46, 134-47, 134-48, 134-49, 134-50, 134-51, 134-52, 134-53, 134-54, 134-55, 134-56, 134-57, 134-58, 134-59, 134-60, 134-61, 134-62, 134-63, 134-64, 134-65, 134-66, 134-67, 134-68, 134-69, 134-70, 134-71, 134-72, 134-73, 134-74, 134-75, 134-76, 134-77, 134-78, 134-79, 134-80, 134-81, 134-82, 134-83, 134-84, 134-85, 134-86, 134-87, 134-88, 134-89, 134-90, 134-91, 134-92, 134-93, 134-94, 134-95, 134-96, 134-97, 134-98, 134-99, 134-100, 134-101, 134-102, 134-103, 134-104, 134-105, 134-106, 134-107, 134-108, 134-109, 134-110, 134-111, 134-112, 134-113, 134-114, 134-115, 134-116, 134-117, 134-118, 134-119, 134-120, 134-121, 134-122, 134-123, 134-124, 134-125, 134-126, 134-127, 134-128, 134-129, 134-130, 134-131, 134-132, 134-133, 134-134, 134-135, 134-136, 134-137, 134-138, 134-139, 134-140, 134-141, 134-142, 134-143, 134-144, 134-145, 134-146, 134-147, 134-148, 134-149, 134-150, 134-151, 134-152, 134-153, 134-154, 134-155, 134-156, 134-157, 134-158, 134-159, 134-160, 134-161, 134-162, 134-163, 134-164, 134-165, 134-166, 134-167, 134-168, 134-169, 134-170, 134-171, 134-172, 134-173, 134-174, 134-175, 134-176, 134-177, 134-178, 134-179, 134-180, 134-181, 134-182, 134-183, 134-184, 134-185, 134-186, 134-187, 134-188, 134-189, 134-190, 134-191, 134-192, 134-193, 134-194, 134-195, 134-196, 134-197, 134-198, 134-199, 134-200, 134-201, 134-202, 134-203, 134-204, 134-205, 134-206, 134-207, 134-208, 134-209, 134-210, 134-211, 134-212, 134-213, 134-214, 134-215, 134-216, 134-217, 134-218, 134-219, 134-220, 134-221, 134-222, 134-223, 134-224, 134-225, 134-226, 134-227, 134-228, 134-229, 134-230, 134-231, 134-232, 134-233, 134-234, 134-235, 134-236, 134-237, 134-238, 134-239, 134-240, 134-241, 134-242, 134-243, 134-244, 134-245, 134-246, 134-247, 134-248, 134-249, 134-250, 134-251, 134-252, 134-253, 134-254, 134-255, 134-256, 134-257, 134-258, 134-259, 134-260, 134-261, 134-262, 134-263, 134-264, 134-265, 134-266, 134-267, 134-268, 134-269, 134-270, 134-271, 134-272, 134-273, 134-274, 134-275, 134-276, 134-277, 134-278, 134-279, 134-280, 134-281, 134-282, 134-283, 134-284, 134-285, 134-286, 134-287, 134-288, 134-289, 134-290, 134-291, 134-292, 134-293, 134-294, 134-295, 134-296, 134-297, 134-298, 134-299, 134-300, 134-301, 134-302, 134-303, 134-304, 134-305, 134-306, 134-307, 134-308, 134-309, 134-310, 134-311, 134-312, 134-313, 134-314, 134-315, 134-316, 134-317, 134-318, 134-319, 134-320, 134-321, 134-322, 134-323, 134-324, 134-325, 134-326, 134-327, 134-328, 134-329, 134-330, 134-331, 134-332, 134-333, 134-334, 134-335, 134-336, 134-337, 134-338, 134-339, 134-340, 134-341, 134-342, 134-343, 134-344, 134-345, 134-346, 134-347, 134-348, 134-349, 134-350, 134-351, 134-352, 134-353, 134-354, 134-355, 134-356, 134-357, 134-358, 134-359, 134-360, 134-361, 134-362, 134-363, 134-364, 134-365, 134-366, 134-367, 134-368, 134-369, 134-370, 134-371, 134-372, 134-373, 134-374, 134-375, 134-376, 134-377, 134-378, 134-379, 134-380, 134-381, 134-382, 134-383, 134-384, 134-385, 134-386, 134-387, 134-388, 134-389, 134-390, 134-391, 134-392, 134-393, 134-394, 134-395, 134-396, 134-397, 134-398, 134-399, 134-400, 134-401, 134-402, 134-403, 134-404, 134-405, 134-406, 134-407, 134-408, 134-409, 134-410, 134-411, 134-412, 134-413, 134-414, 134-415, 134-416, 134-417, 134-418, 134-419, 134-420, 134-421, 134-422, 134-423, 134-424, 134-425, 134-426, 134-427, 134-428, 134-429, 134-430, 134-431, 134-432, 134-433, 134-434, 134-435, 134-436, 134-437, 134-438, 134-439, 134-440, 134-441, 134-442, 134-443, 134-444, 134-445, 134-446, 134-447, 134-448, 134-449, 134-450, 134-451, 134-452, 134-453, 134-454, 134-455, 134-456, 134-457, 134-458, 134-459, 134-460, 134-461, 134-462, 134-463, 134-464, 134-465, 134-466, 134-467, 134-468, 134-469, 134-470, 134-471, 134-472, 134-473, 134-474, 134-475, 134-476, 134-477, 134-478, 134-479, 134-480, 134-481, 134-482, 134-483, 134-484, 134-485, 134-486, 134-487, 134-488, 134-489, 134-490, 134-491, 134-492, 134-493, 134-494, 134-495, 134-496, 134-497, 134-498, 134-499, 134-500, 134-501, 134-502, 134-503, 134-504, 134-505, 134-506, 134-507, 134-508, 134-509, 134-510, 134-511, 134-512, 134-513, 134-514, 134-515, 134-516, 134-517, 134-518, 134-519, 134-520, 134-521, 134-522, 134-523, 134-524, 134-525, 134-526, 134-527, 134-528, 134-529, 134-530, 134-531, 134-532, 134-533, 134-534, 134-535, 134-536, 134-537, 134-538, 134-539, 134-540, 134-541, 134-542, 134-543, 134-544, 134-545, 134-546, 134-547, 134-548, 134-549, 134-550, 134-551, 134-552, 134-553, 134-554, 134-555, 134-556, 134-557, 134-558, 134-559, 134-560, 134-561, 134-562, 134-563, 134-564, 134-565, 134-566, 134-567, 134-568, 134-569, 134-570, 134-571, 134-572, 134-573, 134-574, 134-575, 134-576, 134-577, 134-578, 134-579, 134-580, 134-581, 134-582, 134-583, 134-584, 134-585, 134-586, 134-587, 134-588, 134-589, 134-590, 134-591, 134-592, 134-593, 134-594, 134-595, 134-596, 134-597, 134-598, 134-599, 134-600, 134-601, 134-602, 134-603, 134-604, 134-605, 134-606, 134-607, 134-608, 134-609, 134-610, 134-611, 134-612, 134-613, 134-614, 134-615, 134-616, 134-617, 134-618, 134-619, 134-620, 134-621, 134-622, 134-623, 134-624, 134-625, 134-626, 134-627, 134-628, 134-629, 134-630, 134-631, 134-632, 134-633, 134-634, 134-635, 134-636, 134-637, 134-638, 134-639, 134-640, 134-641, 134-642, 134-643, 134-644, 134-645, 134-646, 134-647, 134-648, 134-649, 134-650, 134-651, 134-652, 134-653, 134-654, 134-655, 134-656, 134-657, 134-658, 134-659, 134-660, 134-661, 134-662, 134-663, 134-664, 134-665, 134-666, 134-667, 134-668, 134-669, 134-670, 134-671, 134-672, 134-673, 134-674, 134-675, 134-676, 134-677, 134-678, 134-679, 134-680, 134-681, 134-682, 134-683, 134-684, 134-685, 134-686, 134-687, 134-688, 134-689, 134-690, 134-691, 134-692, 134-693, 134-694, 134-695, 134-696, 134-697, 134-698, 134-699, 134-700, 134-701, 134-702, 134-703, 134-704, 134-705, 134-706, 134-707, 134-708, 134-709, 134-710, 134-711, 134-712, 134-713, 134-714, 134-715, 134-716, 134-717, 134-718, 134-719, 134-720, 134-721, 134-722, 134-723, 134-724, 134-725, 134-726, 134-727, 134-728, 134-729, 134-730, 134-731, 134-732, 134-733, 134-734, 134-735, 134-736, 134-737, 134-738, 134-739, 134-740, 134-741, 134-742, 134-743, 134-744, 134-745, 134-746, 134-747, 134-748, 134-749, 134-750, 134-751, 134-752, 134-753, 134-754, 134-755, 134-756, 134-757, 134-758, 134-759, 134-760, 134-761, 134-762, 134-763, 134-764, 134-765, 134-766, 134-767, 134-768, 134-769, 134-770, 134-771, 134-772, 134-773, 134-774, 134-775, 134-776, 134-777, 134-778, 134-779, 134-780, 134-781, 134-782, 134-783, 134-784, 134-785, 134-786, 134-787, 134-788, 134-789, 134-790, 134-791, 134-792, 134-793, 134-794, 134-795, 134-796, 134-797, 134-798, 134-799, 134-800, 134-801, 134-802, 134-803, 134-804, 134-805, 134-806, 134-807, 134-808, 134-809, 134-810, 134-811, 134-812, 134-813, 134-814, 134-815, 134-816, 134-817, 134-818, 134-819, 134-820, 134-821, 134-822, 134-823, 134-824, 134-825, 134-826, 134-827, 134-828, 134-829, 134-830, 134-831, 134-832, 134-833, 134-834, 134-835, 134-836, 134-837, 134-838, 134-839, 134-840, 134-841, 134-842, 134-843, 134-844, 134-845, 134-846, 134-847, 134-848, 134-849, 134-850, 134-851, 134-852, 134-853, 134-854, 134-855, 134-856, 134-857, 134-858, 134-859, 134-860, 134-861, 134-862, 134-863, 134-864, 134-865, 134-866, 134-867, 134-868, 134-869, 134-870, 134-871, 134-872, 134-873, 134-874, 134-875, 134-876, 134-877, 134-878, 134-879, 134-880, 134-881, 134-882, 134-883, 134-884, 134-885, 134-886, 134-887, 134-888, 134-889, 134-890, 134-891, 134-892, 134-893, 134-894, 134-895, 134-896, 134-897, 134-898, 134-899, 134-900, 134-901, 134-902, 134-903, 134-904, 134-905, 134-906, 134-907, 134-908, 134-909, 134-910, 134-911, 134-912, 134-913, 134-914, 134-915, 134-916, 134-917, 134-918, 134-919, 134-920, 134-921, 134-922, 134-923, 134-924, 134-925, 134-926, 134-927, 134-928, 134-929, 134-930, 134-931, 134-932, 134-933, 134-934, 134-935, 134-936, 134-937, 134-938, 134-939, 134-940, 134-941, 134-942, 134-943, 134-944, 134-945, 134-946, 134-947, 134-948, 134-949, 134-950, 134-951, 134-952, 134-953, 134-954, 134-955, 134-956, 134-957, 134-958, 134-959, 134-960, 134-961, 134-962, 134-963, 134-964, 134-965, 134-966, 134-967, 134-968, 134-969, 134-970, 134-971, 134-972, 134-973, 134-974, 134-975, 134-976, 134-977, 134-978, 134-979, 134-980, 134-981, 134-982, 134-983, 134-984, 134-985, 134-986, 134-987, 134-988, 134-989, 134-990, 134-991, 134-992, 134-993, 134-994, 134-995, 134-996, 134-997, 134-998, 134-999, 134-1000, 134-1001, 134-1002, 134-1003, 134-1004, 134-1005, 134-1006, 134-1007, 134-1008, 134-1009, 134-1010, 134-1011, 134-1012, 134-1013, 134-1014, 134-1015, 134-1016, 134-1017, 134-1018, 134-1019, 134-1020, 134-1021, 134-1022, 134-1023, 134-1024, 134-1025, 134-1026, 134-1027, 134-1028, 134-1029, 134-1030, 134-1031, 134-1032, 134-1033, 134-1034, 134-1035, 134-1036, 134-1037, 134-1038, 134-1039, 134-1040, 134-1041, 134-1042, 134-1043, 134-1044, 134-1045, 134-1046, 134-1047, 134-1048, 134-1049, 134-1050, 134-1051, 134-1052, 134-1053, 134-1054, 134-1055, 134-1056, 134-1057, 134-1058, 134-1059, 134-1060, 134-1061, 134-1062, 134-1063, 134-1064, 134-1065, 134-1066, 134-1067, 134-1068, 134-1069, 134-1070, 134-1071, 134-1072, 134-1073, 134-1074, 134-1075, 134-1076, 134-1077, 134-1078, 134-1079, 134-1080, 134-1081, 134-1082, 134-1083, 134-1084, 134-1085, 134-1086, 134-1087, 134-1088, 134-1089, 134-1090, 134-1091, 134-1092, 134-1093, 134-1094, 134-1095, 134-1096, 134-1097, 134-1098, 134-1099, 134-1100, 134-1101, 134-1102, 134-1103, 134-1104, 134-1105, 134-1106, 134-1107, 134-1108, 134-1109, 134-1110, 134-1111, 134-1112, 134-1113, 134-1114, 134-1115, 134-1116, 134-1117, 134-1118, 134-1119, 134-1120, 134-1121, 134-1122, 134-1123, 134-1124, 134-1125, 134-1126, 134-1127, 134-1128, 134-1129, 134-1130, 134-1131, 134-1132, 134-1133, 134-1134, 134-1135, 134-1136, 134-1137, 134-1138, 134-1139, 134-1140, 134-1141, 134-1142, 134-1143, 134-1144, 134-1145, 134-1146, 134-1147, 134-1148, 134-1149, 134-1150, 134-1151, 134-1152, 134-1153, 134-1154, 134-1155, 134-1156, 134-1157, 134-1158, 134-1159, 134-1160, 134-1161, 134-1162, 134-1163, 134-1164, 134-1165, 134-1166, 134-1167, 134-1168, 134-1169, 134-1170, 134-1171, 134-1172, 134-1173, 134-1174, 134-1175, 134-1176, 134-1177, 134-1178, 134-1179, 134-1180, 134-1181, 134-1182, 134-1183, 134-1184, 134-1185, 134-1186, 134-1187, 134-1188, 134-1189, 134-1190, 134-1191, 134-1192, 134-1193, 134-1194, 134-1195, 134-1196, 134-1197, 134-1198, 134-1199, 134-1200, 134-1201, 134-1202, 134-1203, 134-1204, 134-1205, 134-1206, 134-1207, 134-1208, 134-1209, 134-1210, 134-1211, 134-1212, 134-1213, 134-1214, 134-1215, 134-1216, 134-1217, 134-1218, 134-1219, 134-1220, 134-1221, 134-1222, 134-1223, 134-1224, 134-1225, 134-1226, 134-1227, 134-1228, 134-1229, 134-1230, 134-1231, 134-1232,

ratio decidendi. Isto é, a consideração da nobre Relatora do Acórdão combatido, a respeito do seu entendimento sobre a necessidade de apresentação do ADA, fora procedida apenas de passagem, sem se atribuir qualquer relevância para o contexto da solução jurídica da questão alegada no recurso voluntário: **não incidência do ITR sobre a área alagada e, por decorrência legal, sobre suas margens.**

Tal se revela patente quando, analisando-se o teor do Acórdão recorrido, se verifica que a Relatora, após basear o seu entendimento, no sentido de que não há a incidência do ITR sobre a área alagada e sobre as respectivas margens, apenas deixa consignado o seu entendimento a respeito da desnecessidade de apresentação do ADA para a comprovação da Área de Preservação Permanente.

De fato, após concluir-se que “*Há, portanto, isenção de ITR aplicável sobre essas áreas de margem, ao longo das barragens de hidroelétrica*”, apenas ressalta “*por oportuno, que no meu entender não é necessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para a comprovação das referidas áreas*”.

Trata-se, portanto, de um simples *obiter dictum*, irrelevante e não componente da fundamentação da decisão. Neste sentido, a seguinte lição da melhor doutrina, ao definir as chamadas “coisas ditas de passagem”:

*“argumentos que são expostos apenas de passagem na motivação da decisão, consubstanciando juízos acessórios, provisórios, secundários, impressões ou qualquer outro elemento que não tenha influência relevante e substancial para a decisão ('prescindível para o deslinde da controvérsia')”*³

Na mesma linha, citam, os autores, a lição de Celso de Albuquerque Silva:

“O exemplo mais visível de utilização de um dictum é quando o tribunal de forma gratuita sugere como resolveria uma questão conexa ou relacionada com a questão dos autos, mas que no momento não está resolvendo”.⁴

Desta forma, a recorrente não poderia valer-se da mera menção à questão do ADA para pretender o conhecimento do recurso por esta Câmara Superior, sobretudo quando a solução jurídica dada ao caso no segundo grau não dependeu daquela discussão.

Neste aspecto, ademais, ainda que hipoteticamente caracterizada a divergência jurisprudencial acerca da discussão sobre o ADA, esta não tem o condão de ensejar o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda, tendo em vista que, mesmo neste caso, não haveria o necessário interesse recursal, sob o prisma da necessidade/utilidade do recurso.

De fato, a utilidade refere-se à possibilidade de o recurso melhorar a situação jurídica da recorrente. Ora, tratando-se de um mero *obiter dictum*, a solução jurídica assomada no Acórdão dele não decorreu, de sorte que, ainda que julgado o mérito do recurso em benefício da Fazenda, a decisão combatida subsistiria por seus próprios e efetivos fundamentos. O Recurso, portanto, não se apresenta útil.

³ JR, Fredie Didier, Braga, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. Curso de Direito Processual Civil. Salvador: Jus Podivm, 2007, p. 351

Na esteira desse entendimento, vislumbra-se que o interesse recursal não se encontra presente mesmo que se considere a questão do ADA como fundamento integrante do Acórdão recorrido, como componente da sua *ratio decidendi*, porquanto, ainda assim, faltaria o requisito da necessidade/utilidade do recurso.

Isto porque, o Acórdão recorrido repousa em mais de um fundamento, que não apenas o concernente à desnecessidade do ADA. Deste modo, ainda que acolhida a tese da recorrente, e dirimida a eventual divergência em seu favor, o *decisum* guerreado permaneceria respaldado nos demais fundamentos, já mencionados.

Recorde-se, neste sentido o entendimento jurisprudencial condensado no Enunciado nº 126 da Súmula jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça:

“É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamento constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário”.

Segundo Fredie Didier Jr., ao discorrer sobre tal súmula:

*“A inadmissibilidade decorre da inutilidade: a vitória do recorrente, nesse caso, ser-lhe-ia inútil, pois a decisão impugnada permaneceria incólume, já que o fundamento constitucional (que não foi impugnado) é suficiente para sustentá-la. Somente impugnando ambos os fundamentos, é que a parte poderia alcançar alguma utilidade no procedimento recursal.”*⁵

Assim, mesmo admitindo-se a questão relativa ao ADA como fundamento determinante do Acórdão atacado e, por conseguinte, a configuração da divergência jurisprudencial, o recurso não poderia ser conhecido, por ausência de interesse recursal, sob o viés da sua utilidade.

Dessa forma, é de se fazer uma recapitulação sumária de todos os aspectos que impedem o conhecimento do presente Recurso Especial de divergência, ressaltando-se que, sob qualquer prisma que se encare a questão, conclui-se necessariamente que falta ao recorrente interesse recursal, seja sob o seu requisito da adequação, seja sob o requisito da utilidade:

a) o Auto de Infração não se baseou na ausência de Ato Declaratório Ambiental, para a glosa das áreas em questão, inexistindo qualquer discussão quanto ao tema ao longo do processo fiscal. Assim, falta interesse recursal à Fazenda na medida em que o recurso não se revela adequado à restauração do lançamento perpetrado pelo Fisco.

b) o recurso é inútil, tendo em vista que a questão relativa ao ADA não integrou a fundamentação do Acórdão recorrido, revelando-se como uma mera observação de passagem (*obiter dictum*).

Assim, primeiramente, a matéria não poderia ser objeto de alegação de divergência jurisprudencial da Fazenda, eis que não componente da solução jurídica dada ao caso. E, por outro lado, ainda que admitida a divergência suscitada, e efetivamente

⁵ JR. Fredie Didier, CUNHA, Leonardo José Carneiro. Curso de Direito Processual Civil. Salvador: Jus Podivm. 2008, p. 511.

caracterizada esta, o Acórdão guerreado manter-se-ia pelos seus efetivos fundamentos, de sorte que o Recurso Especial é, também sob este aspecto, inútil.

c) Mesmo se considerarmos que o entendimento externado sobre a desnecessidade de apresentação do ADA integra a *ratio decidendi*, faltaria a recorrente o necessário interesse recursal, tendo que vista que, mesmo provido ao final o recurso, a decisão recorrida restaria mantida pelos demais fundamentos externados no seu bojo.

Finalmente, mister inferir, mais uma vez, que a não apresentação ou protocolização do ADA não fez parte do lançamento, não motivou a autuação, não fora questionada pela contribuinte ou mesmo efetivamente discutida nos autos, de tal sorte, que só este dado já seria suficiente para o não conhecimento do Recurso Especial, pois o eventual tema da divergência não foi a motivação do auto ou a tese da defesa.

Ademais, com o fito de reforçar a tese da ausência de interesse recursal ou sua utilidade, cumpre ressaltar, por fim, que uma vez afastada a tributação sobre as áreas submersas pelo reservatório de água de Usina Hidrelétrica utilizada pela contribuinte para produção de energia elétrica, no mesmo sentido, impõe-se reconhecer a isenção para as áreas que margeiam aludido reservatório.

Mesmo porque, referidas glebas de terra são consideradas como área de preservação permanente pela própria legislação de regência, mais precisamente artigo 10, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/1996, c/c artigo 2º, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), preceituando este último dispositivo o seguinte:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:
[\(Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura; [\(Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura; [\(Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura; [\(Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; [\(Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros; [\(Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;"

Melhor elucidando, por decorrência do afastamento da tributação das áreas submersas pelo reservatório da Usina Hidrelétrica objeto do presente lançamento, deve-se reconhecer que a área correspondente à sua margem, igualmente, encontra-se fora do campo de incidência do ITR, em razão de se caracterizar por definição legal como área de preservação permanente.

Ou seja, é a própria legislação que reconhece como de preservação permanente referidas áreas, rechaçando, portanto, a tributação do ITR, na linha do que foi exposto no *decisum* atacado.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado, mormente em relação os requisitos de admissibilidade de seu recurso.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial da Fazenda Nacional em dissonância com as normas regimentais, VOTO NO SENTIDO DE NÃO CONHECÊ-LO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira