ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10650.721247/2011-23

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

CÓPIA

Processo nº	10650.721247/2011-23
Recurso nº	947.717 Voluntário
Acórdão nº	**2202-002.089 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de novembro de 2012
Matéria	ITR
Recorrente	CEMIG GERACAO E TRANSMISSAO S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o seu representante legal Dr. Modesto Justino de Oliveira Neto, inscrito na OAB/MG sob o nº 115.931.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

1 Notificação de Lançamento

A recorrente recebeu, em 19/09/11, notificação de lançamento referente ao ITR da Usina de Nova Ponte. O valor total do crédito tributário constituído foi de R$ 64.664.437,62, incluídos imposto, multa de ofício de 75% e juros de mora.

A descrição dos fatos e enquadramento legal foi a que segue:

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o campo valor da terra nua por ha (VTN/ha) foi arbitrado considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT), instituído através da Portaria SRF nº 447, de 28/03/02, e o valor Total da terra nua foi calculado multiplicando-se esse VTN/ha arbitrado pela área total do imóvel.

O Sistema de Preços de Terra (SIPT) da RFB, instituído através da Portaria SRF nº 447, de 28/03/02, é alimentado com os valores recebidos das Secretarias Estaduais ou Municipais de Agricultura ou entidades correlatas, sendo que esses valores são informados para cada município/UF, de localização do imóvel rural, e exercício (AC da DITR); assim foram obtidos os dados para os respectivos campos:município, UF e exercício.

Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal:

Art. 10, § 1º, inciso I e art. 14 da Lei nº 9.393/96.

Complemento da Descrição dos Fatos:

Regularmente intimado, inicialmente o contribuinte solicitou prorrogação de prazo para apresentação dos documentos em 30 dias, no que foi atendido com dilação válida até 25/08/2011.

Até a presente data não atendeu a intimação e não tendo mais havido qualquer manifestação por parte do contribuinte bem como não é de conhecimento do fisco possível ação administrativa ou judicial que impeça autuação em relação a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

este imóvel rural para os anos calendário de 2007 e 2008, conforme intimação de Malha ITR, sou por autuar o mesmo.

Note-se que em sua declaração original de ITR/2008, os valores para terra nua estão avaliados em R$ 436.865,37 e para o campo de benfeitorias estão esses valores em R$ 871.667.214,53.

Como não apresentou justificativa de valor condizente para a terra nua visto que os valores tributados em sua declaração estão bem abaixo dos dados econômicos constantes no SIPT-Sistema de Preços de Terras da Secretaria Estadual de Agricultura/MG para o município de Nova Ponte/MG que está avaliado em R$ 3.500,00 a R$ 7.500,00 por hectare para os ano de 2007 e 2008.

Com base nessas informações, foi arbitrado o valor da terra nua pelo menor valor dentre eles, ou seja, R$ 3.500,00/ha que multiplicado pela área de 45.046,9 hectares, perfaz um total tributável de R$ 157.664.150,00 para o ano-calendário de 2008.

O VTN/ha utilizado foi de R$ 3.500,00, correspondente à aptidão agrícola *CAMPOS*, a de valor mais baixo da localidade (fl. 338 do processo digital). As dimensões e o grau de aproveitamento do imóvel considerados foram os declarados pela recorrente no Documento de Informação e Apuração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DIAT.

Consta na descrição dos fatos acima reproduzida a prévia intimação para comprovação do valor da terra nua, mas tais documentos não estão presentes no processo.

2 Impugnação

A recorrente apresentou impugnação (fls. 8-66 do processo digital), tempestiva, na qual defende a inexigibilidade do crédito tributário, fundada nos seguintes argumentos:

a) a área da usina hidrelétrica é de propriedade da União, vez que o art. 20, III, da CF estabelece que tanto os lagos, como os rios que banhem mais de um Estado e seus terrenos marginais são bens da União. Estas áreas são concedidas em regime de exploração para as concessionárias que empreendem serviço público sob a forma de empresas de Direito Privado. Desse modo, não existe relação de propriedade, posse ou domínio útil, pois as áreas se destinam, por força contratual do acordo de concessão, exclusivamente à prestação de serviço público, a saber, geração de energia. Sendo bem público, há ainda impossibilidade de aferir o preço de mercado, devido à inalienabilidade do bem, impedindo a construção da regra-matriz de incidência tributária, pela falta da base de cálculo no critério quantitativo;

b) as áreas do entorno são da mesma espécie das de preservação permanente, vez que em ambas há a exclusão da base de cálculo pelo esvaziamento dos direitos proprietários causado por restrição legal do uso;

c) há falta de direitos proprietários e impossibilidade de verificar o grau de aproveitabilidade da área em atividade rural, pois concessionário não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pode explorar atividade agrícola nas áreas afetadas à geração de energia elétrica, acabando por fulminar o critério quantitativo da regra-matriz de incidência tributária, em específico a alíquota, pois sua definição está atrelada ao grau de utilização da propriedade;

d) as áreas afetadas com as usinas hidrelétricas se encaixam no conceito de áreas imprestáveis para exploração rural, devendo ser excluídas da base de cálculo do tributo;

e) a detenção da propriedade é precária, sendo devolvida à União ao fim do contrato, ou por encampação, caducidade, rescisão contratual, anulação, falência ou extinção da empresa concessionária, o que contraria o direito de propriedade que, nos ditames do Código Civil de 2002, presume-se pleno e exclusivo. Tal plenitude inexiste, pois o concessionário não pode dispor da coisa nem tê-la para si com pretensão de definitividade;

f) os imóveis rurais utilizados pelas concessionárias de prestação de energia elétrica são bens públicos de uso especial, sendo imprescritíveis, inalienáveis e impenhoráveis, outro fato que vem a desqualificar a relação de propriedade, posse ou domínio útil da concesssionária com o imóvel em questão, vez que essa só detém a execução do serviço de geração de energia elétrica;

g) a exigência de ADA, embora não mencionada no auto de infração, é mera formalidade perfunctória, necessária tão somente à confirmação da hipótese de atipicidade tributária, matéria incontroversa no feito;

h) há confusão entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, pois a União é a credora do crédito tributária e a proprietária do terreno;

i) a multa aplicada é desproporcional e confiscatória;

j) há súmula do CARF, de nº 45, que reconhece a não incidência do ITR sobre as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas elétricas;

Junto à impugnação, a recorrente anexou os seguintes documentos:

a) jurisprudência favorável à recorrente (fls. 102-254 do processo digital);

b) contrato de concessão (fls. 256-287 do processo digital);

c) parecer do Prof. Dr. Paulo de Barros Carvalho entitulado "Inexigibilidade do Tributo ITR sobre terras alagadas que servem à prestação do serviço público de geração/transmissão de energia elétrica" (fls 290-329 do processo digital);

d) reprodução cartográfica da Usina hidrelétrica de Nova Ponte (fl. 331 do processo digital)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

3 Acórdão de Impugnação

A 1ª Turma da DRJ/CGE acordou considerar improcedente a impugnação (fls. 339-361), esgrimindo os seguintes argumentos:

a) o sujeito passivo do ITR é o possuidor a qualquer título, independentemente da autorização ou não do poder público;

b) ao falar em propriedade rural, a CF e o CTN tratam rural como a localização do imóvel (fora de área urbana), não exatamente de sua destinação. Desse modo, imóveis desapropriados para a exploração de serviços públicos são sujeitos a ITR;

c) não existe imunidade, pois o serviço está sendo prestado por pessoas jurídicas de direito privado, cuja extensão da imunidade é vedada pelo art. 173, §2º da CF de 1988;

d) os reservatórios de água não podem se enquadrar no conceito de rio ou potenciais de energia elétrica, motivo pelo qual não pertencem à União, mas, sim, às empresas exploradoras do reservatório para fins de geração de energia elétrica;

e) a isenção para áreas alagadas para constituição de reservatório de usinas hidrelétricas foi introduzida pela Lei nº 11.727/08, só podendo ser aplicada a fatos geradores posteriores. Ademais, a isenção anterior foi revogada com o advento da Constituição Federal, devido ao §1º do art. 41 da ADCT;

f) as áreas não utilizadas em atividades rurais são consideradas como áreas ociosas para fins de ITR, não importando que estejam sendo empregadas para o represamento de água para exploração de seu potencial energético. Somente podem ser excluídas estas áreas se caírem em alguma das hipóteses do art. 10, §1º, I, da Lei 9.393/96;

g) os posicionamentos doutrinários expostos, embora respeitáveis, não podem se sobrepor à interpretação uniformizada da Receita Federal, consubstanciada no Parecer Normativo COSIT nº 15/00;

h) foi correto o arbitramento, vez que a Fiscalização encontrou sinais de subavaliação do valor de mercado da terra, e pela falta de apresentação de laudo técnico de avaliação pela recorrente que justifique o VTN/ha de R$ 9,70 constante na DIAT. Ademais, o fato de o imóvel não estar afetado ao mercado não significa que não seja passível de avaliação para fim de incidência do ITR. O imóvel pode, inclusive, ser leiloado à outra concessionária;

i) a multa de 75% e a correção monetária indexada pela taxa SELIC no caso de lançamento de ofício estão fixados em legislação infraconstitucional, e devem ser aplicadas até que seja declarada sua inconstitucionalidade;

j) a perícia pleiteada é desnecessária, vez que os dados que se quer apurar eram passíveis de comprovação através de laudo técnico de avaliação, que poderia ter sido produzido pela impugnante;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4 Recurso Voluntário

Notificado do resultado do acórdão de impugnação em 02/04/12, o recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 368-405 do processo digital) em 30/04/12, repisando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Rafael Pandolfo

O deslinde do feito passa pela análise da incidência do ITR sobre as áreas alagadas. Segundo o recurso, a obrigação não pode ser validamente exigida, pois (i) a recorrente, na condição de concessionária de potencial hidráulico, não é sujeito passivo do ITR (não é proprietária, detentora da posse ou domínio útil, nem tem gerência sobre o uso da terra); (ii) as áreas alagadas, para fins de instalação e operação de usinas hidrelétricas, estão fora do campo de incidência do ITR.

A matéria encontra-se sumulada nesse Egrégio Conselho, como revela o enunciado sumular abaixo transcrito:

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

Para embasar o posicionamento, peço licença para reproduzir trecho de um dos acórdãos que serviram de paradigma para a edição da aludida Súmula (AC 303-35.844). Nele, o eminente Conselheiro Tarásio Campelo Borges amparou seu voto na lição de Celso Antônio Bandeira de Mello e no posicionamento do STF acerca da natureza da posse necessária para que haja sujeição passiva do contribuinte ao imposto:

> *Tratam os autos, conforme relatado, de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) sobre imóvel de concessionária de serviço público de energia elétrica afetado "ao uso especial de serviço público privativo da União (produção, geração e distribuição de energia elétrica)".*
>
> *A propósito das concessões, transcrevo lições de Celso Antônio Bandeira de Melo:*
>
> > *II. Cumpre, 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, para 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.*
> >
> > *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *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. 50, 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.*

No caso concreto, a aquisição do imóvel rural objeto do lançamento se deu mediante condições fixadas pelo poder público que o tomam inalienável e indisponível pela ora recorrente, porquanto, efetivamente, ele é do domínio público da União e precária é a posse da ora recorrente, subordinada à vigência do contrato de concessão de uso de bem público.

[...]

Tracei esse paralelo entre conceitos inerentes ao ITR e ao IPTU porque farei uso de parte dos fundamentos de um acórdão da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, que limitou à posse animus domini a substituição do direito de propriedade pela posse na ocorrência do fato gerador do IPTU. A exigência do tributo municipal sobre os imóveis integrantes do acervo patrimonial do Porto de Santos era uma das matérias litigiosas nos autos do processo judicial.

[...]

> *No presente caso, é incontroverso que os imóveis tributados são do domínio público da União, encontrando-se ocupados pela recorrente em caráter precário, na qualidade de delegatária dos serviços de exploração do porto e tão-somente enquanto durar a delegação.*
>
> *O acórdão, ao invocar a norma do art. 32 do CTN, além de incidir do mau vezo de buscar na lei a interpretação da Constituição, não atentou para a circunstância de* ***que o art. 32 do CTN não pode ser interpretado como tendo englobado, no conceito de posse, de forma indiscriminada, o ocupante de bem público, sempre em caráter precário; o mero detentor, como o locatário; e, finalmente, o possuidor com animus domini; esse, sim, responsável pelo tributo incidente sobre o imóvel privado de que tem a posse, na qualidade de substituto do proprietário, figura de ordinário desconhecida ou, no mínimo, alheia ao destino do bem tributado.***

É certo que no litígio examinado pelo Pretório Excelso a interpretação do conceito de posse limita-se ao comando

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *legislativo do artigo 32 do CTN. No entanto, parece-me irracional apartar essa exegese do conceito de posse para os fins do disposto nos artigos 31 e 34 do mesmo diploma legal, que definem o contribuinte do ITR e do IPTU, respectivamente.*
>
> *Portanto, a ora recorrente é ocupante de bem público e como sói acontecer dotada de posse precária, 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 requisito imposto pelo inciso II do artigo 121 do Código Tributário Nacional, vale dizer, nosso ordenamento jurídico é carente de disposição expressa de lei nesse sentido.*
>
> *(Terceiro Conselho de Contribuintes. Terceira Câmara. Processo nº 10675.720040/2007-77. Acórdão nº 303-35.844. Rel. Tarásio Campelo Borges. Julg. em 10/12/08)*

CÓPIA

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 a concessionária, que deterá a posse precária das estruturas que construir sobre os rios e em suas margens — posição da recorrente. Por serem bens da União, são imprescritíveis (CF/88, art. 191, Parágrafo Único), circunstância que, de plano, revela a ausência de pretensão aquisitiva da concessionária (recorrente), condição necessária à incidência válida do tributo. Enfim, a recorrente não é proprietária, detentora da posse (com *animus domini*) ou do domímio útil do imóvel submerso.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por RAFAEL PANDOLFO
Impresso em 17/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA