



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

Processo nº 10665.720781/2007-77
Recurso nº 143.055 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.022 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2009
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Recorrente FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

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.

VALOR DA TERRA NUA - VTN.

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.

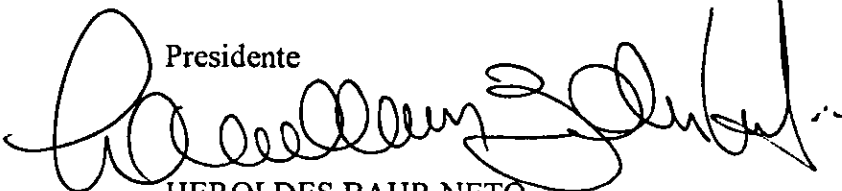
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Presente no Julgamento a Advogada Maria Leonor Leite Vieira, OAB/SP 53655, nos termos do voto do Relator.


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente


HEROLDES BAHR NETO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Irene Souza da Trindade Torres, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou a decisão recorrida, que passo a transcrever:

“Pela notificação de lançamento/anexos de nº 06107/00021/2007 (fls. 01/04), a contribuinte em referência foi intimada a recolher o crédito tributário de R\$ 260.332.333,14, correspondente ao lançamento do ITR/2004, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 31/10/2007, incidentes sobre o imóvel rural “Furnas 861-Usina Hidrelétrica de Furnas” (NIRF 2.707.341-6), com 147.734,8 ha, localizado no município de Alpinópolis – MG.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal das infrações e o demonstrativo da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se às fls. 02/04.

A ação fiscal teve origem nos trabalhos de revisão da DITR/2004 (fls. 08/11) e iniciou-se com o termo de intimação de fls. 17, para a contribuinte apresentar laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Em atendimento, a requerente anexou aos autos os documentos de fls. 18/22.

No procedimento de análise desses documentos e da DITR/2004, a autoridade fiscal desconsiderou o VTN declarado de R\$ 0,0, arbitrando-o em R\$ 590.939.200,00, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 118.187.830,00, conforme demonstrativo de fls. 03.

Cientificada desse lançamento em 07/02/2008 (AR de fls. 24-verso), a contribuinte postou em 07/03/2008 (fls. 25), por meio de representantes legais, a impugnação de fls. 26/53, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 54/70, alegando, em síntese:

- de início, discorre sobre o objeto social da empresa e o procedimento da autoridade fiscal no lançamento, do qual discorda e que deveria ser revisto de ofício;

- consta do auto de infração o astronômico débito de R\$ 260.332.333,14, referente ao período de 2004, mais juros e multa, pois a autoridade arbitrou o VTN com base no SIPT, nos termos da Lei nº 9.393/1996, sobre a área total do imóvel Usina de Furnas, classificado como imóvel rural;

- as empresas constituídas sob a forma de sociedade de economia mista, como a autuada, podem ser dividas em duas espécies, como ensinam os administrativistas: as que exploram atividade econômica e as que prestam serviço público; nesse último caso, as suas atividades recebem forte influência das regras de direito público;

- a produção, a transmissão e a distribuição de energia são serviços essencialmente públicos, sejam eles prestados diretamente pelo Poder Público, por órgãos da



administração indireta ou por particulares, nos moldes do que dispõe a Constituição Federal, em seu art. 21, inciso XII, alínea “b” (transcrito);

- por força do texto constitucional, tais serviços são qualificados como públicos, privativos da União; portanto, a sua exploração por entes privados, ou até por outros entes públicos, somente é possível por “autorização, concessão ou permissão”; de tão restrita a competência para o exercício dessa atividade, cita o disposto no § 1º do art. 20 da Constituição Federal, que trata da participação no seu resultado;

- as empresas prestadoras de serviço tão qualificado não podem receber o mesmo tratamento jurídico dispensado as sociedades anônimas em geral, pois sobre aquelas incide particular controle estatal, justificado pelo interesse do Estado em sua atividade, que provoca a imposição de deveres legais específicos;

- apesar de sujeitas ao pagamento de tributos, nos termos do § 3º do art. 150 da Constituição, essas empresas podem gozar de benefícios fiscais outorgados pelo Poder Público;

- ainda que a isenção que vigorava para o setor não tenha sido convalidada pela Constituição vigente, ficando expressamente rejeitada por força do § 1º do art. 41 do ADCT, cabe questionar se as empresas geradoras de energia elétrica estão sujeitas a incidência do ITR;

- analisa, nesse sentido, aspectos jurídicos e doutrinários da hipótese de incidência tributária, a partir do exame da regra-matriz dos tributos, previsto no inciso VI do art. 153 da Constituição Federal de 1988, e a aplicação de seu esquema lógico ao ITR;

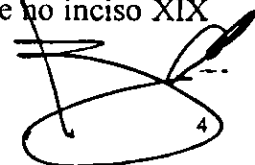
- transcreve entendimento de Geraldo Ataliba, *em Hipótese de incidência tributária*, que afirma situar-se o ITR na subclasse dos “reais”;

- os imóveis da empresa impugnante estão, em grande parte, cobertos de água, prestando-se apenas para reservar água, potencializando a força hidráulica para a geração de energia. As margens dos reservatórios também não se prestam a qualquer outro objetivo, funcionando apenas como faixas de segurança para as variações sazonais do nível d’água;

- para fins de aplicação do disposto no art. 20 da Constituição Federal, (transcrito), os reservatórios de água encaixam-se em qualquer um dos conceitos nele previstos. Seriam “lagos”, na sua definição mais simples, se entendidos como uma grande extensão de água cercada de terra, inserindo-se nessa classe os lagos de barragem, formados em áreas represadas por aluviões pluviais, restingas, detritos de origem vulcânica e morainas; esses reservatórios poderão, também, integrar o conceito de “rio”, se considerados como resultantes do represamento de curso de água pluvial;

- enfatiza que esse mesmo art. 20, em seu inciso VIII, inclui também no patrimônio da União “os potenciais de energia hidráulica”, de tal modo que, escapando os reservatórios dos subdomínios dos “rios” ou dos “lagos”, ficaria muito difícil deixar de reconhecê-los no âmbito dos “potenciais de energia”.

- esse entendimento está em consonância com a Lei nº 9.433/1997, ao instituir a Política Nacional de Recursos Hídricos, com fundamento de validade no inciso XIX



do art. 21 da Constituição Federal, estabelecendo no art. 1º, inciso I, que *“a água é um bem de domínio público.”*;

- esse texto legal também convive em perfeita harmonia com o Código Florestal (transcrito em parte), com destaque para o disposto no § 6º do seu art. 1º e para o art. 2º;

- a conclusão é singela: argumentar que os reservatórios são lagos situados em “propriedade” privada e por ela cercados, é desconsiderar comandos legais de relevante interesse para a própria preservação do bem público e de sua fonte produtora;

- ademais, esses reservatórios são lagos alimentados por correntes públicas (rios), o que reforça sua qualidade de bem público (§ 3º do art. 2º do Código de Águas);

- portanto, as áreas destinadas aos reservatórios de água não podem sofrer a incidência do ITR, por serem unidades integrantes do patrimônio público da União, assim como as áreas destinadas às suas margens também estarão livres do impacto do tributo, na condição de áreas de preservação permanente, que devem ser excluídas da base de cálculo do imposto, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/1996, além do Código Florestal;

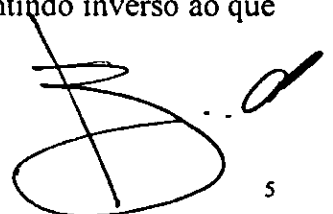
- reafirma que a prestação de serviço público de fornecimento de energia é incumbência privativa da União, ao mesmo tempo em que os rios, lagos (naturais e artificiais) os terrenos marginais e as praias fluviais e os potenciais de energia integram, também, o patrimônio dessa pessoa política de direito interno; as águas são de domínio, possuindo as prerrogativas de inalienabilidade, impenhorabilidade e imprescritibilidade;

- a porção de terra coberta pelo lago artificial das usinas hidroelétricas e a área situada a seu redor, mesmo que de propriedade da empresa, mantendo-se a distinção com referência à propriedade do bem público, ainda assim encontra-se com absoluta restrição de uso por seus “proprietários”. A área está afetada ao uso especial da União, o que impede a seus titulares o exercício de qualquer dos direitos inerentes ao seu domínio;

- a União detém o verdadeiro domínio útil das áreas necessárias à geração, distribuição e transmissão de energia elétrica, no teor da lei e da constituição; portanto, fica afastada, também por esse prisma, a possibilidade jurídica de onerar essas áreas pelo ITR, pois é sujeito passivo da obrigação quem tiver o domínio útil sobre o imóvel;

- por outro ângulo, conclui-se pela não incidência do imposto, no caso presente, porque: (i) as áreas estão, em sua maioria, cobertas de água e (ii) afetadas ao uso especial, tendo em vista a prestação de serviços públicos, pelo que se caracterizam como comprovadamente imprestáveis a qualquer tipo de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal. Isso já basta para não serem consideradas áreas tributáveis para fins do ITR, nos termos da alínea c, do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/1996;

- a legislação ordinária está sintonizada com os ditames constitucionais, afastando qualquer possibilidade de cobrança de imposto sobre as áreas destinadas aos reservatórios de água das empresas representadas pela impugnante, em sentido inverso ao que pretende a fiscalização federal;



- a apuração da base de cálculo do imposto – valor fundiário, nos termos do art. 30 do CTN e Valor da Terra Nua tributável – VTNT, nos termos da legislação específica – oferece algumas dificuldades, como exclusão de valores (art. 10, § 1º, I e IV), subtração de áreas (art. 10, § 1º, II) e multiplicação (art. 10, § 1º, III); no entanto, a regra-matriz, como metodologia, é instrumento redutor de complexidades;

- no caso presente nenhuma dessas operações se torna possível ao aplicador da lei, porque *não há valor mercado para a apuração do VTN, por onde começam os cálculos*, pois se trata de um bem do domínio público, afetado ao patrimônio da pessoa política União, fora do comércio, impedindo qualquer pretensão impositiva sobre as áreas desapropriadas para a construção das obras necessárias ao represamento dos rios e lagos, para a manutenção dos reservatórios destinados à produção de energia elétrica;

- para corroborar a improcedência do auto de infração, reporta-se à Constituição Federal, ao CTN e à Lei nº 9.393/1996, dessa transcrevendo, parcialmente, os dispositivos que tratam da apuração e do valor do ITR, artigos 10 e 11, respectivamente;

- destaca que a autoridade fiscal, abandonando esses comandos legais, não poderia adotar área “produtiva de energia elétrica” como não produtiva e apontar GU “0” quando a utilização é integral, presumiu que o valor fundiário está subavaliado, arbitrando um VTN de R\$ 590.939.200,00 e aplicando a alíquota máxima (20%), equiparando o imóvel aos latifúndios improdutivos; não é crível que a “terra” submersa por represa para a geração de energia elétrica possa ter o mesmo valor da terra destinada ao cultivo de primeira, visto que aquela está, no mínimo, fora de âmbito de incidência do ITR;

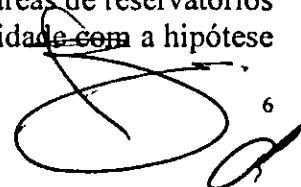
- considerar como improdutiva a produção, geração e transmissão de energia elétrica, na mesma área abrangida por Furnas, é uma falácia incompatível com o sistema jurídico e a lógica que deve preceder os julgamentos válidos e produtores de resultados;

- é flagrante a ofensa aos princípios da *legalidade* e da *igualdade* que norteiam rigidamente a atividade impositiva do Estado, no que concerne à cobrança do imposto; para a Usina Hidrelétrica em questão em questão, tomou-se o valor da terra apontado no SIPT, considerando-o para as terras submersas e aplicando-se nele o GU, sem qualquer exclusão;

-a legislação que cuida do ITR sempre leva em conta o grau de utilização (GU) na exploração rural, seja agrícola, pecuária, aquícola, ou florestal, nos termos da Lei 9.393/1996, em consonância com o Estatuto da Terra, o que permite concluir ser relevante para fins do ITR não a produtividade em geral, mas na exploração daquele setor, enquanto as atividades desenvolvidas pelas usinas hidrelétricas estão fora de tal campo de abrangência;

- em momento algum a lei do ITR se refere à exploração energética, talvez impulsionada pelo Decreto-Lei nº 2.281/1940, que concedia isenção a tal atividade e perdeu sua eficácia em outubro de 1990 com o advento de novo texto constitucional, deixando ao aplicador da lei e aos operadores do direito a interpretação sistemática, que não permite incluir na hipótese de incidência do ITR aquela que não estiver ali explícita, por força do princípio da *tipicidade da tributação*, além dos outros já mencionados;

- por tudo isso, indaga: há meios jurídicos hábeis para manter-se a exigência apontada no auto de infração? Como aceitar a incidência do ITR sobre as áreas de reservatórios das usinas hidrelétricas, suas margens e construções, se não há compatibilidade com a hipótese



de incidência normativa? Como admitir que empresa produtora, transmissora e distribuidora de energia elétrica – industrial, portanto – possa ser alcançada pelo ITR como se de área “rural” se tratasse? Como manter auto de infração que indica base de cálculo em total descompasso com a legislação vigente? Como aquilatar “valor de mercado” se a porção de terra encontra-se alagada, imprestável para uso comum, ou em condições de utilização reduzidas, enquanto “valor de mercado” pode ser entendido como o preço médio que o imóvel alcançaria em condições normais de mercado, para a compra e venda à vista?

- também, face ao exorbitante valor do crédito tributário, como fugir da proibição constitucional de se cobrar tributos com efeito de confisco (inciso IV do art. 150 da CF)? Enfim, como manter auto de infração em que o imposto foi apurado em total desconformidade com os comandos dados como infringidos pela fiscalização (arts. 10 e 14 da Lei nº 9.393/1996 e Parecer COSIT nº 15/2000)?

- ainda, como manter a pretensão fazendária sem qualquer diligência? Registre-se que o valor do imóvel indicado pela requerente é o valor escriturado como “patrimônio líquido”; transcreve ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre “justa indenização”;

- portanto, não pode prevalecer a exigência de pagamento do ITR, com amparo no Parecer COSIT nº 15/2000, visto que esse dispositivo não alarga a hipótese de incidência estatuída em lei; transcreve ementa da CSRF e cita entendimento do Conselho de Contribuintes, para convalidar suas teses;

- no caso presente, a Lei nº 9.393/1996 não ampara a pretensão fazendária, pois não há fato jurídico que enseje a obrigação tributária, além de a base de cálculo adotada descaracterizar a hipótese de incidência prevista na legislação pertinente; transcreve entendimento de Sacha Calmon Navarro Coelho e Misabel Abreu Machado Derzi, para referendar seus argumentos;

- o art. 20 da Constituição Federal estabelece como propriedade da União “os lagos, rios e quaisquer correntes de água em terreno de seu domínio”; assim, os reservatórios de água podem integrar o conceito de “rio”, se considerados como resultantes do represamento de curso de água pluvial; o inciso VIII desse artigo inclui também no patrimônio da União “os potenciais de energia hidráulica”, de tal modo que, escapando os reservatórios dos subdomínios dos “rios” ou dos “lagos”, é impossível deixar de reconhecê-los no âmbito dos “potenciais de energia”;

- apresenta as seguintes conclusões:

a) a autoridade fiscal presumiu a ocorrência do fato jurídico tributário, sem mensurar a verdadeira base de cálculo nem efetuar os cálculos ditados pela Lei 9.393/1996 (com exclusão de valores, subtração de áreas e as multiplicações necessárias ao cálculo do imposto), apurando, por “média aritmética” e por amostragem, o valor da terra nua do imóvel onde está construída a Usina Hidrelétrica de Furnas, no Estado de Minas Gerais;

b) foi aplicada a multa de 75,0% sobre base de cálculo incompatível – inexistente, como já demonstrado;

A handwritten signature in black ink is written over a large, circular, hand-drawn stamp. The stamp appears to be a placeholder or a mark for an official seal. The signature is fluid and cursive.

c) a fiscalização desconsiderou as áreas de exclusão indiscutível: margens, áreas de preservação permanente pela só determinação legal (Lei nº 4.771/1965, com redação dada pela Lei nº 7.803/1989, e Resolução CONAMA nº 302/2002);

d) as áreas de reservatórios das usinas hidrelétricas e suas margens são bens de domínio público da União, não podendo ser abrangidas pelo critério material da hipótese de incidência de qualquer tributo, quanto mais do ITR, de sua competência privativa e exclusiva;

e) a base de cálculo simplesmente inexistente, a partir do exame da regra-matriz e das funções mensuradora, objetiva e comparativa; ademais, a legislação não previu a exclusão de qualquer valor de instalações, benfeitorias e construções do valor total do imóvel, por parte das hidrelétricas.

Ao final, a impugnante requer seja decretada a improcedência do auto de infração e arquivado o feito fiscal ou, então, seja determinada diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972, para apuração dos quesitos relacionados”.

Na decisão de primeira instância, a DRJ de Brasília – DF, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento consubstanciado na notificação/anexos de fls. 01/04, 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: 2004

*DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO – ÁREAS
SUBMERSAS/RESERVATÓRIOS.*

Áreas rurais de empresa concessionária de serviços públicos de eletricidade, destinadas a reservatórios de usina hidrelétrica, integram o patrimônio dessa empresa 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.

VALOR DA TERRA NUA – VTN.

Caracterizada a subavaliação do Valor da Terra Nua – VTN declarado ou a prestação de informações inexatas na DITR/2004, o respectivo VTN/há poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, com base no SIPT, nos termos da Lei 9.393/96. Para a possível revisão desse VTN, seria necessário laudo de avaliação com ART/CREA, emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, no teor da NBR 14.653-3 da ABNT.

DA MULTA PROPORCIONAL LANÇADA.

Apurado imposto suplementar em procedimento fiscal, no caso de informação incorreta na declaração do ITR/2004, cabe exigí-lo juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.



Lançamento Procedente¹

Inconformada com a decisão do Acórdão originário da DRJ de Brasília (DF), interpôs a Interessada o presente recurso voluntário (fls. 86/114). Na oportunidade, reiterou as alegações coligidas em sua defesa inaugural, concluindo que a exigência contida no Auto de Infração não pode prosperar, com base nos argumentos a seguir transcritos:

A fiscalização federal presumiu a ocorrência do fato jurídico tributário e, sem mensurar a verdadeira base de cálculo, sem efetuar cálculos ditados pela Lei 9.393/96 – apontada como fundamento da capitulação da infração – (sem efetuar qualquer exclusão de valores, qualquer subtração de áreas e sem a multiplicação necessárias à apuração do imposto) – *apurou por arbitramento o valor da terra nua do imóvel onde está construída a USINA HIDRELÉTRICA*, como comparável com imóvel *com aptidão agrícola definida como pastagem*;

A fiscalização aplicou multa de 75% sobre base de cálculo incompatível – inexistente, aliás – como demonstrado na alínea anterior, além de ser ofensiva aos parâmetros aceitos pela legislação e jurisprudência;

A fiscalização desconsiderou áreas de exclusão indiscutível: margens, áreas de preservação permanente pela só determinação legal (Lei 4771/65, com redação dada pela Lei 7.803/89 transcrita linhas acima, bem como a RESOLUÇÃO 302, de 20/03/2002, expedida pelo Conselho Nacional do Meio Ambiente – CONAMA, no mínimo;

A fiscalização aplicou a “taxa SELIC”, em total afronta aos comandos legais, como vem entendendo a jurisprudência emanada do Superior Tribunal de Justiça, o se verifica na Ementa do acórdão proferido no Resp. nº 215.881/PR (1999/0045345-0), onde foi acolhida a arguição de inconstitucionalidade proposta pelo Exmo. Ministro Relator Franciulli Netto (DJU de 16/06/00, pág. 133/134):

TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. ARTIGO 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

I- Inconstitucionalidade do § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que estabeleceu a utilização da Taxa Selic, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributário

II- Em - matéria de tributação, nestas incluídas as contribuições previdenciárias, os critérios para aferição da correção monetária e dos juros devem ser definidos com clareza pela lei (...)

IX- Para que a Taxa Selic pudesse ser albergada para fins tributários, havia imperiosa necessidade de lei estabelecendo os critérios para sua exteriorização, por ser notório e até vetusto o princípio de que o contribuinte deve de antemão saber como será apurado o ‘quantum debeatur’ da obrigação tributária.

XII- Inconstitucionalidade material, além da flagrante inconstitucionalidade formal. (DJU 1906/2000, pág. 133/134).

¹ Acórdão DRJ/BSA 03-24.558, de 07 de maio de 2008 (fls. 72/83).



as porções de terra cobertas de águas de reservatórios das usinas hidrelétricas – ou que lhe servem de margem legal, de preservação permanente ou de segurança – são bens de domínio público da União e nunca poderiam ser colhidas no critério material da hipótese de incidência de qualquer tributo, quanto mais ainda de imposto de competência privativa e exclusiva daquela mesma pessoa política de direito público interno. As áreas, por ilação lógica, estão fora do campo de abrangência do imposto, isto é, não são passíveis de sua incidência;

a *base de cálculo*, grandeza fundamental para a consistência lógica da regra-matriz, simplesmente inexistente, bastando examinar, a título de demonstração, como ficariam se porventura houvesse, as funções mensuradora, objetiva e comparativa dessa entidade, como demonstrado linhas atrás. Ademais, a legislação não cuidou para que as hidrelétricas – se exercem atividade “não rural”, como consta no Formulário para Declaração – pudessem excluir do valor do imóvel qualquer quantia relativas às instalações, benfeitorias e construções, como qualquer outro contribuinte do imposto, nem mesmo qual o valor que pode ser considerado para a avaliação de terreno alagado que, por certo, não serve às atividades ali nomeadas;

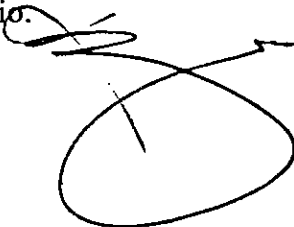
Ainda quando a autoridade administrativa, sob o argumento: “a impugnante não apresentou qualquer documento comprovando os valores das áreas, adotou, para o Município onde está situada, para o imóvel com aptidão agrícola definida como de uso misto inaproveitável, campo ou outros e calculou e arbitrou o Valor da Terra Nua do referido imóvel para cada ano. Esse valor somado ao indicado pela declarante a título de benfeitorias correspondem ao valor venal do imóvel nos respectivos exercícios...” Logo, o que se vislumbra, contrariamente ao que assevera a autoridade “a quo” é a flagrante arbitrariedade e ilegalidade com que agiu o Fisco, tanto ao admitir como VTN o valor fundiário genericamente estabelecido para Município onde está situada a Usina Hidrelétrica, para a “terra com aquelas aptidões agrícolas mencionadas, arbitrando o VTN e somando-o ao declarado pela recorrente com benfeitorias, como se encontrasse amparo na Lei 9.393/96! E como não o encontrou na lei, como determina a ordem jurídica, baseou-se em “parecer” emitido pela Secretaria da Receita Federal.

Por fim, aceitar a tributação nos termos em que indicada no Auto de Infração em debate é desobedecer garantia assegurada no Texto Constitucional, inserta no artigo 150, IV, da Constituição da República, qual seja: *utilização de tributo com efeito de confisco*.

Nessas condições, a requerente pugna pelo reconhecimento da total improcedência da ação fiscal e requer o arquivamento do feito, uma vez que a exigência tributária imposta não encontra guarida no ordenamento jurídico vigente.

Em 14/10/2008 foi o processo distribuído a este Conselheiro.

É o relatório.



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 cinge-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 não subsiste amparo legal ao lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao imóvel em cotejo, objeto de autuação fiscal, mormente porque a empresa autuada encontra-se devidamente regulada, consoante Estatuto Social em anexo (fls. 62/70), como empresa concessionária de serviço público de energia elétrica.

Com efeito, consoante se depreende do Estatuto Social colacionado aos autos, 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, durante o período pré-fixado, que, *in casu*, é indeterminado.

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

“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, 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.

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 dos tributos, extraída do artigo 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 substituir o titular do domínio do imóvel rural na qualidade de contribuinte do tributo.

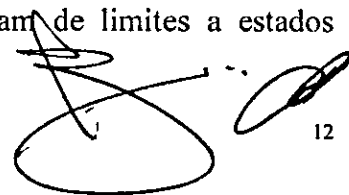
Igualmente não pode figurar a ora recorrente no pólo passivo da relação tributária na qualidade de responsável, porque inexistente o requisito determinante para tal prática, previsto no inciso II do artigo 121 do Código Tributário Nacional. Destaque-se que, a esse respeito, nosso ordenamento jurídico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

Neste contexto, cite-se o Acórdão nº. 303-32027, de lavra do Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, 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, 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).



12

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:

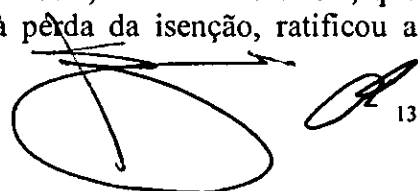
a) de produção de energia elétrica pelo aproveitamento de quedas d'água e *outras fontes de energia hidráulica* quando a potência aproveitada for superior a 150 Kw, seja qual for a destinação da energia;

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



13

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, mantêm-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 serviço 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 25 de março de 2009.

HEROLDES BAHR NETO - Relator