



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10675.003126/2005-70
<b>Recurso nº</b>	135.750 Voluntário
<b>Matéria</b>	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão nº</b>	301-34.105
<b>Sessão de</b>	17 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	COMPANHIA ENERGÉTICA DE MINAS GERAIS - CEMIG
<b>Recorrida</b>	DRJ/BRASÍLIA/DF

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

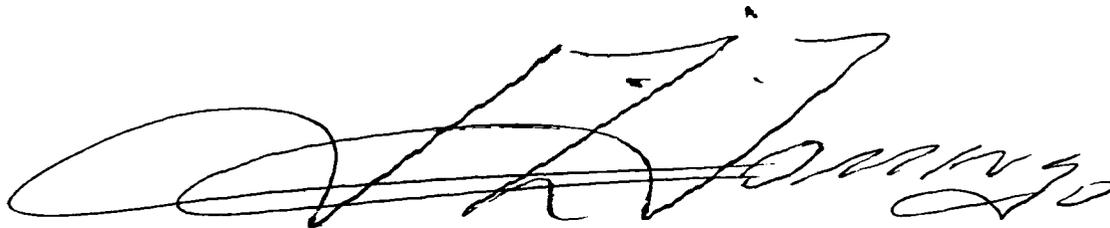
Ementa: ITR – TERRAS ALAGADAS – LAGOS DE USINAS HIDROELÉTRICA – NÃO INCIDÊNCIA. A alteração das condições no mundo fenomênico de um determinado fato jurisdicionado, passando a fornecer novos elementos da realidade fatctual, como é o caso das terras alagadas, altera irremediavelmente a natureza jurídica da coisa. De modo que terras alagadas perdem a natureza jurídica de terra para assumir a de água, não se subsumindo à norma de incidência do ITR que preconiza a existência de “área continua de terras”.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



**LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Davi Machado Evangelista (Suplente), Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente), João Luiz Fregonazzi e Susy Gomes Hoffmann. Esteve presente os Procuradores da Fazenda Nacional Diana Bastos Azevedo de Almeida Rosa e José Carlos Brochini. Fez sustentação oral a advogada Leonor Leite Vieira OAB/SP nº 53.655.

## Relatório

Em revisão da Declaração do ITR/2001, a fiscalização lavrou contra a Recorrente, em 30/11/2005, o Auto de Infração pela falta de recolhimento do Imposto Territorial Rural relativo ao imóvel rural denominado Usina de Emborcação, cadastrado na Receita Federal sob o n.º. 6641482-2, com área de 45.257,1 ha, localizado no Município de Araguari - MG.

Intimada, em 16/05/2005, a prestar esclarecimento sobre as informações prestadas na DITR, a Recorrente apresentou os documentos de fls.08 a 20.

O crédito tributário apurado pela fiscalização decorre da divergência entre o valor da terra nua declarado pelo contribuinte no Demonstrativo de Apuração do ITR e aquele constante no Sistema de Preços de Terra – SIPT, o que resultou valor tributável de R\$ 49.782.810,00, após excluídas as benfeitorias.

Cientificado do lançamento, a Recorrente apresentou impugnação, em 10/01/2006, que, ao ser submetida à apreciação da DRJ-BRASILIA/DF, foi indeferida pelo Acórdão 16.546/2006, conforme os fundamentos consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR*

*Exercício: 2001*

*Ementa: DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO – ÁREA SUBMERSAS/RESERVATÓRIO*

*Áreas rurais desapropriadas em favor de empresa concessionária de serviços públicos de eletricidade, destinadas a reservatórios de usina hidrelétrica, integram o patrimônio dessa empresa, submetendo-se às regras tributárias aplicadas aos demais imóveis rurais. Reservatórios de água de barragem não confundem com potenciais de energia hidráulica, bens da união previstos na Constituição Federal.*

*DO VTN TRIBUTADO.*

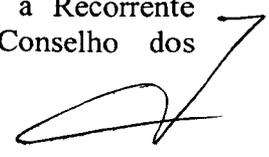
*Caracterizada a subavaliação do valor da terra nua ou a prestação de informações inexatas, o VTN/ha poderá ser arbitrado pela SRF, nos termos da Lei n.º. 9.393/1996.*

*MULTA E JUROS DE MORA LANÇADOS*

*Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.*

*Lançamento Procedente.*

Ciente da decisão de primeira instância, todavia inconformada, a Recorrente interpôs tempestivamente Recurso Voluntário (fls.144/182) ao Terceiro Conselho dos Contribuintes, alegando em síntese que:



O documento pelo qual a Fazenda Federal pretende exigir a quantia assinalada no lançamento não obedece aos critérios estabelecidos na legislação para a cobrança do imposto, seja no que se refere à própria hipótese de incidência, seja no que concerne à base de cálculo utilizada para indicar o exorbitante “crédito tributário”.

A fiscalização 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 para capitulação da infração –, determinou por arbitramento o valor da terra nua do imóvel onde está construída a usina hidrelétrica equiparado com imóvel de aptidão agrícola definida como campos.

A legislação pátria não cuidou para que as hidrelétricas, que como consta no formulário de Declaração do ITR, não exercem atividade rural, pudessem excluir do valor do imóvel quaisquer quantias relativas às instalações, benfeitorias e construções, como ocorre com qualquer outro contribuinte do imposto, além de não determinar qual o procedimento a ser adotado para valorar o terreno alagado que, por certo, não será o mesmo que um terreno comum.

Não foram consideradas áreas de indiscutível exclusão, como as margens, que são de preservação permanente por determinação legal, as porções de terras cobertas pelas águas de reservatórios das usinas hidrelétricas – ou que lhes servem de margem legal, de preservação ou de segurança –, que são bens de domínio público da União e nunca poderiam ser colhidas no critério material de hipótese de incidência de qualquer tributo, quanto mais de imposto da competência privativa e exclusiva daquela mesma pessoa política de direito público interno.

É flagrante a arbitrariedade e ilegalidade com que agiu o Fisco ao admitir como VTN o valor fundiário genericamente estabelecido para o município onde se situa a Recorrente, baseando-se em parecer emitido pela Secretaria da Receita Federal, sem aparo na Lei nº 9.393/96.

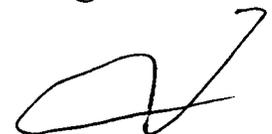
É absurdo o argumento utilizado pela autoridade “a quo” para aceitar a ocorrência do fato jurídico tributário (fato gerador) e da base de cálculo, de que a área autuada classifica-se como “campo”, sem fazer qualquer referência à parcela de terra coberta com água, necessária ao exercício da própria atividade da Recorrente: energia elétrica.

O fisco não procedeu a qualquer diligência para que fossem apurados – acaso não fosse reconhecida, de plano, a improcedência da pretensão tributária – os elementos ditados pela legislação, quais sejam: área total do imóvel; área alagada; as construções, instalações e benfeitorias; área de preservação permanente; área pertencente à União (art. 20, III da CF); área tributável; valor da terra nua; área aproveitável; área utilizada e seu grau de utilização.

A multa aplicada, de 75% sobre a base de cálculo, é claramente ofensiva aos parâmetros aceitos pela legislação e jurisprudência pátrias, e a utilização da taxa SELIC uma total afronta aos comandos legais, como vem entendendo a jurisprudência emanada do Superior Tribunal de Justiça.

Por fim, requer o contribuinte que o lançamento consubstanciado no auto de infração em comento seja julgado improcedente e determinado o arquivamento do feito, uma vez que a exigência tributária imposta não encontra guarida no ordenamento jurídico vigente.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo e conter matéria de competência deste Conselho.

Há várias questões que são discutidas nestes autos, algumas delas já apreciadas pela Câmara e afastada a incidência do ITR, como é o caso das terras alagadas. A questão a ser analisada, no entanto, nem chega à ocupar tamanha complexidade de se saber se as terras alagadas não são tributadas em face da não incidência ou da isenção ou mesmo da imunidade.

Creio que a materialidade do lançamento não se sustenta por si, por pautar-se em pressupostos equivocados. Senão Vejamos.

De início, é de se afastar a aplicação dos valores contidos no Sistema de Preços de Terras, pois o objeto da tributação não é pastagem/pecuária, cultura ou campo. Lamentavelmente não há no SIPT um critério de classificação de terras alagadas. Aliás, se fosse feita uma pesquisa de mercado acerca do valor de terras cuja “aptidão agrícola” fosse “terras alagadas” certamente o valor não alcançaria nem um décimo dos valores contidos no SIPT. Saliente-se, ainda, que “terras alagadas” não detém aptidão agrícola, nem mesmo está passível de negociação no mercado de terras a ponto de fornecer valores válidos à alimentação do SIPT.

Desta forma, apenas por esse elemento que retificou o VTN da propriedade em apreço, já seria possível afastar a tributação levada a efeito pelo auto de infração.

No entanto, para que não reste qualquer dúvida acerca do entendimento que tenho em relação à não incidência do ITR sobre terras alagadas é que passo a apreciar a questão.

Desde os primórdios, os homens, seres terrestres, viveram e vivem conflitos para demarcar seus territórios, para exercer domínio sobre extensões de terras e nelas produzir e gerar riquezas. A terra sempre foi importante elemento para determinação de riquezas e status. A água, por sua vez, ainda não ocupou espaço tão relevante nos conflitos sociais, salvo casos isolados. Apesar de ser um bem vital a humanidade, o que ainda importa para os homens é ter a terra, dela tomar posse, dela dispor e nela cultivar, criar e produzir.

Com a instituição do Estado de Direito, os conflitos internos de direito privado atinente à propriedade territorial passaram a ser regulados pelas normas. Desde a demarcação das propriedades até a preservação do meio natural, são reguladas por leis, cujas disposições visam a terra, o espaço territorial cuja produção agrícola e agropecuária possa ser desenvolvida. Sempre é a terra o escopo objetivado pela norma que disciplina a propriedade. Em algumas ocasiões, a água é elemento relevante em face da propriedade territorial, em especial, quando sua movimentação pode alterar os limites das propriedades, como é o caso do instituto da propriedade por acessão (aluvião ou avulsão).



Invariavelmente as propriedades rurais cujos limites margeiam os rios têm por marco demarcatório a margem do rio, não se estendendo ao rio em si, nem sobre as águas, nem sobre as terras submersas do rio. O que tem valor é a terra.

Fora dos conflitos sociais, ao Estado foi dado o direito sobre as águas.

O que quero dizer com isso, é que o objeto da tributação do Imposto Territorial Rural leva em conta a propriedade sobre terras, pois os rios, lagos e oceanos, não são passíveis de negociação pelos particulares.

Teoricamente, um lago artificial é construído sobre terras que, antes, tinham todas as características necessárias para formar aquele valor cobijado para se tornar uma propriedade. Pastagens, campos, áreas de preservação permanente, áreas de reserva legal todas aquelas extensões de terras que formam a propriedade. Com a construção da barragem e a interrupção do curso natural das águas, o homem altera a natureza física da coisa.

A seu turno, o Sistema de Direito Positivo no qual está estruturado o Estado de Direito, é composto por um conjunto de normas que jurisdicizam fatos relevantes para as relações interpessoais, seja no âmbito das relações privadas como no âmbito das relações entre a administração pública e os administrados. De modo que a incidência das normas ocorre quando se verifica no mundo fenomênico a ocorrência de um fato hipoteticamente previsto em uma norma jurídica.

Isso quer dizer que o fato deve estabelecer uma relação de pertinência e equivalência com a hipótese de incidência para que a norma deflagre as conseqüências comportamentais previstas.

Pois bem, para os efeitos da legislação do ITR, “considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município”, ou seja, são as características ou elementos físicos da área que, sob a perspectiva do ordenamento jurídico, assume uma determinada “natureza jurídica”. Propriedade Rural é a área contínua de terras.

A natureza jurídica persiste enquanto houver elementos físicos (elementos de fato) que viabilizam a subsunção do fato à norma, de modo a conferir-lhe uma determinada natureza jurídica específica. Alteradas as condições de fato, altera-se a natureza jurídica. Assim é o tratamento dado à propriedade por acessão. Alterada a característica física da acessão, altera-se o direito e, conseqüentemente, a natureza jurídica.

Conclui-se, portanto, que a alteração das condições físicas da coisa influencia o direito, pois tais alterações fornecem elementos de fato diferentes e podem alterar a natureza jurídica da coisa.

Vejamos o caso das terras alagadas. Não se pode dizer que as propriedades rurais que, antes, eram consideradas juridicamente como “área contínua de terras” continuem com essa natureza após a inundação, mesmo que de forma artificial. Não pode o Contribuinte de ITR negar-se a preservar mata ciliar de lagos artificiais sob o argumento de que aqueles não são lagos. A interferência do homem na natureza a altera e a transforma. Não podemos negar tais transformações nem mesmo por meio de ficções jurídicas.



Ocorre que “terras alagadas”, para efeitos da lei tributária do ITR, deixam de conter aquela característica exigível na norma para submeter-se à incidência, qual seja a extensão de terras. Agora vige no mundo dos fatos uma extensão de águas. Como já dizia Antonio Conselheiro “o sertão vai virar mar”.

Decididamente, água não é fato gerador do ITR. De modo que aquela área contínua de terras, agora inexistente. Da mesma forma que na propriedade por acessão, altera-se o direito pela alteração da realidade.

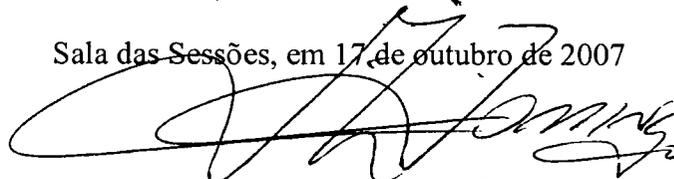
Donde se conclui que trata-se de caso de não incidência por desaparecimento do objeto perseguido e submetido à tributação pelo ITR.

Ademais, o ITR é caracterizado por sua extrafiscalidade, cuja carga tributária leva em conta o grau de utilização da terra (e não da água, diga-se de passagem) e/ou o grau de preservação do meio ambiente. A equação é a seguinte: preservado o meio ambiente, exclui-se a tributação, não preservado, impõe-se a produtividade da terra, de modo que ao proprietário só resta preservar ou produzir. Essa equação deve ser levada em consideração pelo intérprete das normas jurídicas.

Apreciada a questão sob essa ótica, para os fins a que se destina, a Recorrente dá à propriedade 100% de sua utilidade, não havendo ociosidade a ser reprimida por meio da tributação majorada.

Diante disso, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007



LUIZ ROBERTO DOMÍNGO - Relator