



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

Processo nº 10675.720036/2007-17
Recurso nº 140.661 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.035 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2009
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DE MINAS GERAIS - CEMIG
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

ITR. TERRAS SUBMERSAS. Não incide o ITR sobre as terras submersas utilizadas como reservatórios para usinas hidrelétricas.

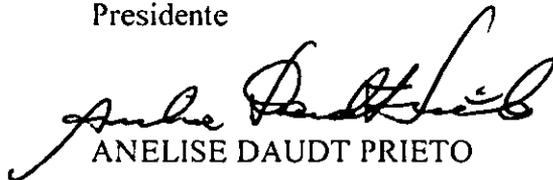
Recurso Voluntário Provido

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, nos termos do voto do relator.


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto, Vanessa Albuquerque Valente e Irene Souza da Trindade Torres. Presente no julgamento do recurso a advogada Maria Leonor Leite Vieira, OAB/SP 53655.

Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

Pelo auto de infração/anexos de fls. 01/04 e 16/18, a contribuinte em referência foi intimada a recolher o crédito tributário de R\$ 53.474.744,41, correspondente ao lançamento do ITR/2003, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 29/06/2007, incidente sobre o imóvel rural "Usina Emborcação", com 45.257,1 ha (NIRF 6.641.482-2), localizado no município de Araguari – 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 e 16/18.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2003 (fls. 10/15), iniciou-se com o termo de intimação de fls. 05, para a contribuinte apresentar laudo técnico de avaliação do imóvel com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT.

Em atendimento, a interessada apresentou a correspondência de fls. 07 e os documentos de fls. 08/09.

No procedimento de análise da DITR/2003, a autoridade fiscal glosou o VTN declarado de R\$ 232.776,24, arbitrando-o em R\$ 115.405.605,00, com base no SIPT, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 23.034.565,76, conforme demonstrado às fls. 03.

Cientificada desse lançamento, a requerente protocolou em 16/07/2007, por meio de representantes legais, a impugnação de fls. 32/58, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de prova às fls. 63/74, alegando, em síntese, que:

- de início, discorre brevemente sobre o objeto social da empresa e sobre o procedimento fiscal, do qual discorda e que deveria ser revisto de ofício;

- consta do auto de infração o astronômico débito de R\$ 53.474.744,41, referente ao ITR/2003, mais juros e multa, pois a autoridade fiscal arbitrou o VTN com base no SIPT sobre a área total do imóvel, classificado como rural, USINA EMBORCAÇÃO, por falta de comprovação, por meio de laudo técnico, do VTN declarado;

- ensinam os administrativistas que as empresas constituídas sob a forma de sociedade de economia mista, como a impugnante, podem ser divididas em duas espécies: as que exploram atividade econômica e as que prestam serviço público; nesse

ADP 

último caso, as suas atividades recebem forte influência das regras de direito público;

- a produção, a transmissão e a distribuição de energia elétrica 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;

- as empresas prestadoras de serviço tão qualificado não podem receber o mesmo tratamento jurídico dispensado às 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 à incidência do ITR;

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

- transcreve magistério de Geraldo Ataliba, 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;

ADP

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, que instituiu a Política Nacional de Recursos Hídricos, com fundamento de validade no inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, ficando estabelecido 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 do 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 público, 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;

ADP



- a União detém o verdadeiro domínio útil das áreas necessárias à geração, distribuição e transmissão de energia elétrica, nos termos 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 lado, 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 - não é tão simples, oferecendo 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 de 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\$ 115.405.605,00 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 do âmbito de incidência do ITR;

ADP

- considerar como improdutiva a produção, geração e transmissão de energia elétrica, na imensa área abrangida pela CEMIG, 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, 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, granjeira, 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 do 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 desconhecimento com a legislação vigente? Como atribuir “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, 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)?

ADP

- 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 Antonio Bandeira de Mello sobre "justa indenização";

- portanto, não pode prevalecer a exigência de pagamento do ITR, com amparo no Parecer Cosit nº 15, 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:

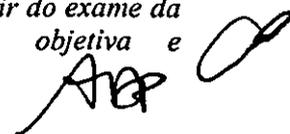
a) a autoridade fiscal presumiu a ocorrência do fato jurídico tributário, sem mensurar a verdadeira base de cálculo nem efetuar os cálculos ditados pela Lei 9.393/1996 (com exclusão de valores, subtração de áreas e as multiplicações necessárias ao cálculo do imposto), apurando, por média aritmética e por amostragem, o valor da terra nua do imóvel onde está construída a Usina Hidrelétrica de Emborcação;

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

c) a fiscalização desconsiderou as áreas de exclusão indiscutível: margens, áreas de preservação permanente pela só determinação legal;

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.

Por fim, requer a impugnante seja decretada a improcedência do auto de infração e arquivado o feito fiscal ou, então, seja determinada diligência nos termos legais, para apuração dos quesitos relacionados.

O julgado *a quo* considerou o lançamento procedente, em decisão que recebeu a ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2003

DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - ÁREAS SUBMERSAS / RESERVATÓRIOS.

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 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, informado na DITR/2003, ou a prestação de informações inexatas, o VTN/ha poderá ser arbitrado pela RFB, com base no SIPT, nos termos da Lei nº 9.393/1996. A possibilidade de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, depende da apresentação de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, devidamente anotado no CREA, e que demonstre o atendimento aos requisitos das Normas da ABNT (atualmente a NBR 14.653-3).

DA MULTA PROPORCIONAL LANÇADA.

Apurado imposto suplementar em procedimento fiscal, no caso de informação incorreta na declaração do ITR/2003, cabe exigí-lo juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 26/09/2007 (AR de fl. 94), a empresa apresenta, tempestivamente, recurso a este Conselho de Contribuintes, reiterando os argumentos apresentados na impugnação. Alega, ainda, que a exigência do auto de infração não pode prosperar, uma vez que:

"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 rural;

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), bem como resolução 302, de 20/03/2002, expedida pelo Conselho Nacional do Meio Ambiente – CONAMA;

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

(...)

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. 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 alegado que, por certo, não serve às atividades ali nomeadas;

Ainda quando a autoridade administrativa, sob o argumento de que a Recorrente não apresentou qualquer documento comprovando os valores das áreas, adotou, para o Município onde está situada, para o imóvel com aptidão agrícola definida

ADP


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 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, requer o reconhecimento da total improcedência da ação fiscal, solicitando o arquivamento dos autos, uma vez que a exigência tributária imposta não encontra guarida no ordenamento jurídico vigente.

É o relatório.

AOP

[Assinatura]

Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Trata-se de lançamento do ITR, exercício de 2003, num montante de R\$ 53.474.744,41 abrangendo também multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel rural Usina Emborcação, com 45.257,1 ha, que consta do auto de infração como localizado no município de Araguari-MG.

Informa a recorrente que é empresa mista com fins lucrativos. Reconhece não estar abrangida pela imunidade prevista no artigo 150 da Carta Magna pois, conforme o seu parágrafo 3º, a imunidade recíproca dos entes públicos não se estende aos serviços “relacionados com exploração de atividades econômicas ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços e tarifas pelo usuário”.

Reconhece que a isenção que vigorava para o setor elétrico, prevista no Decreto-lei nº 2.281/1940, não foi convalidada ao ensejo da promulgação da Carta Constitucional vigente e, por força do art. 41, parágrafo 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ficou expressamente rejeitada, podendo as referidas empresas ficarem sujeitas à incidência de tributos federais.

Entretanto, para o caso específico do Imposto Territorial Rural, resta a questão: há incidência do tributo?

Defende que não e, a meu ver, tem razão.

Senão, vejamos.

O Professor Luciano Dias Bicalho Camargos, em sua obra “O Imposto Territorial Rural e a Função Social da Propriedade”¹, aborda a questão do aspecto material da hipótese de incidência do ITR. Lembra que o saudoso Geraldo Ataliba afirmava que este era o aspecto mais complexo da hipótese.

Na simples locução da Lei nº 9.393/96, ele é a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel por natureza. Todo proprietário, salvo o senhorio na enfiteuse, os imunes e os isentos, está sujeito ao pagamento do imposto territorial rural. O imposto, portanto, vincula-se à figura do proprietário e não ao imóvel em si. Quanto à posse, é tributável somente aquela que exterioriza o domínio. “Não sendo possível identificar o proprietário, ou sendo ele imune ou isento, será contribuinte o possuidor, desde que esta posse seja tendente a constituir o direito de propriedade”.

Por outro lado, a Constituição Federal estabelece que:

“Art. 20. São bens da União:

(...)



¹ Del Rey: Belo Horizonte, 2001. P. 99 e segs.



VIII - os potenciais de energia hidráulica;

(...)

§ 1º - É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.

(...)

Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais e os potenciais de energia hidráulica constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra.

(...)

§ 1º A pesquisa e a lavra de recursos minerais e o aproveitamento dos potenciais a que se refere o "caput" deste artigo somente poderão ser efetuados mediante autorização ou concessão da União, no interesse nacional, por brasileiros ou empresa constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País, na forma da lei, que estabelecerá as condições específicas quando essas atividades se desenvolverem em faixa de fronteira ou terras indígenas. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

(...)"

§ 3º - A autorização de pesquisa será sempre por prazo determinado, e as autorizações e concessões previstas neste artigo não poderão ser cedidas ou transferidas, total ou parcialmente, sem prévia anuência do poder concedente.

§ 4º - Não dependerá de autorização ou concessão o aproveitamento do potencial de energia renovável de capacidade reduzida." (grifei)

Ora, o reservatório de água, ao contrário do que estabelece o Parecer COSIT nº 15/2000, que vinculou o voto do Ilustre Relator da decisão recorrida, é, sim, potencial de energia hidráulica. A empresa bem retrata sua função, reconhecendo que o aproveitamento energético dos cursos de água se dá onde estão potenciais energéticos, que são materializados pela Potência (de forma simplificada, o produto da altura de queda (H) pela descarga (Q)).

A otimização desse parâmetro visa garantir o melhor aproveitamento hidráulico e, então, nos lugares onde se verifica queda natural significativa não existe necessidade de uma vazão muito expressiva. Mas há necessidade de construção da barragem, por motivos técnicos.

ADP

Por outro lado, em determinados locais há grande vazão mas ela ocorre em vários metros ou quilômetros ao longo do rio. Assim, para otimizar o potencial (exigência da Lei nº 9.074/1995), é necessário estabelecer queda representada pela barragem, com a conseqüente formação do reservatório, que é um verdadeiro potencial hidráulico.

Portanto, as águas que estão sobre a propriedade da empresa pertencem à União. As terras foram desapropriadas em favor da recorrente para que esta pudesse proceder ao serviço público do qual é concessionária, mas quando o regime de concessão for finalizado passarão (ou não) a outra empresa, que o realizará.

Como as águas integram o patrimônio da União, é dela o domínio da propriedade, não ficando, então caracterizado o elemento material do fato gerador do imposto, ou seja, a posse ou o domínio útil.

A “propriedade” em pauta é meramente formal, já que o imóvel está coberto de água, não se prestando a fim diverso do de reservar água com o objetivo de potencializar a força hidráulica para geração de energia.

O Professor Luciano Camargos, na obra já citada, trás como exemplo a questão das concessionárias de ferrovias, afirmando que não há como se falar da tributação dos leitos das vias férreas pelo ITR com base na posse atribuída à empresa delegatária do serviço público, uma vez que se trata de imóveis que não podem ser adquiridos por usucapião por estarem cedidos ao delegatário.

Aduz que os direitos do cessionário sobre os bens cedidos são limitados, não se configurando os direitos inerentes ao domínio: perpetuidade, irrevogabilidade e disponibilidade. Ressalta, ainda, que a transcrição dos bens em nome dos delegatários não tem o condão de lhes transferir o domínio, exatamente porque o domínio pressupõe a presença dos direitos já alinhavados, que não se afiguram naquela situação. Traz, em socorro, Sacha Calmon e Mizabel Derzi²:

“A transcrição no registro imobiliário, em nome dos delegatários, de terrenos expropriados para a passagem de linhas férreas não tem a finalidade de transmitir-lhes verdadeiramente o domínio imobiliário, por duas razões sensíveis. Em primeiro lugar, não faria sentido o Poder Público, com base no critério de utilidade pública desapropriar terras particulares para entregá-las graciosamente a terceiros. É a delegação que impulsiona o registro, que é conseqüência, e não causa, dos direitos efetivamente transferidos.

(...)

Em segundo lugar, aos concessionários veda-se a possibilidade de alienar, arrendar ou desmembrar as ferrovias, ficando obrigados ao seu uso compulsório e a entregá-las ao Poder delegante em várias circunstâncias (falência, v.g.), especialmente quando do término da concessão (reversão). Em verdade, o delegatário detém somente direito de uso de coisa pública.”

2 COELHO; DERZI, Intributabilidade pelo IPTU e pelo ITR das vias férreas cedidas a empresas delegatárias do serviço público.



Além disso, o ITR incide tão somente sobre o valor da terra nua. Portanto, concordo com a afirmação do Professor Luciano de que, mesmo que se admitisse como possível a incidência do ITR sobre as vias férreas cedidas a empresas delegatárias de serviços públicos, a base de cálculo seria o valor da terra nua, excluídas quaisquer benfeitorias porventura existentes.

Ocorre que, de acordo com o CTN, a base de cálculo é o valor venal fundiário, resultante do valor venal total do imóvel, declarado pelo contribuinte e não impugnado pela Administração, ou resultante de avaliação feita por esta, e o valor das benfeitorias e outros bens incorporados ao imóvel. O autor traz Aliomar Baleeiro quando ensina que “valor venal é aquele que o imóvel alcançará para compra de venda à vista, segundo condições usuais do mercado de imóveis”³.

Cita, ainda, Aires Fernando Barreto, lecionando que:

“Tenho conceituado o valor venal do imóvel como o valor provável que um imóvel alcançará, para compra e venda à vista, segundo condições usuais do mercado imobiliário, quando o vendedor e o comprador têm plena consciência do uso que pode servir aquele imóvel. Por que valor provável? Porque os imóveis estão todos a venda. Preciso valer-me do preço de uns para chegar ao valor do outro, a minha ferramenta é a comparação. É diante do preço de uns que eu posso avaliar outros. Não existem dois imóveis iguais.”

Portanto, não existe possibilidade de se calcular o valor venal de áreas ocupadas pelas vias férreas. Que valor teria uma estreita faixa de terra que liga dois pontos do território nacional?

Sem valor venal, sem base de cálculo, não há que se falar em incidência e cobrança do ITR.

Da mesma forma é o raciocínio relativo às terras inundadas.

Ainda mais no caso presente, em que os dados trazidos aos autos e não contestados pela Fiscalização levam à conclusão de que a maior parte da área trazida à tributação estava tomada, seja com o reservatório, seja com o canteiro de obras, seja com as

3 BALEEIRO, Dicionário tributário brasileiro, p. 249.



ilhas. Se assim não era, não consta dos autos tal informação. Aliás, mesmo que existisse a possibilidade de se atribuir um valor à propriedade, as benfeitorias nela existentes reduziriam a zero o valor tributável.

Finalmente, releva ainda trazer o disposto na Carta Magna, artigo 153, parágrafo quarto, determinando que a tributação do ITR deverá se dar de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, bem como o princípio da função social da propriedade. Ora, o imposto como pretendido na presente exação opõe-se claramente aos dois enunciados, haja vista que não se trata de propriedade improdutiva e que a utilização da terra para a produção de energia está visivelmente atendendo à sua função social.

Ex positis, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de março de 2009


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora

