



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

Processo nº 10675.720198/2008-28
Recurso nº 344.110 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.166 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2011
Matéria ITR
Recorrente CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

ITR. ÁREAS ALAGADAS. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas. (Súmula CARF n.º 45).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Margareth Valentini, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

Relatório

Em desfavor da contribuinte, CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A., foi lavrada notificação de lançamento nº 06109/00016/2008 de fls. 01, intimada a recolher o crédito tributário no montante de R\$ 45.729.455,48, correspondente ao lançamento do ITR do exercício de 2006, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, incidentes sobre o imóvel rural "Usina de Emborcação", com área de 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. 02/06.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2006 (fls. 12/12), iniciou-se com o termo de intimação de fls. 07, para a contribuinte apresentar laudo técnico de avaliação do imóvel com grau de precisão II e ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT.

Em atendimento, a interessada apresentou a correspondência de fls. 08 e os documentos de fls. 09/10.

No procedimento de análise da DITR/2006, **a autoridade fiscal glosou o VTN declarado de R\$ 232.775,65 (R\$ 5,14/ha), arbitrando-o em R\$ 117.668.460,00 (R\$ 2.600,00/ha), com base no SIPT (fls.11), tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 23.487.136,87, conforme demonstrado às fls. 05.**

Cientificada desse lançamento, a requerente protocolou em 15/07/2008 (fls. 66), por meio de representantes legais, a impugnação de fls. 30/56, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de prova às fls. 57/65, alegando, em síntese:

- 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\$.45.729.455,48, referente ao ITR//2006, 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 DE EMBORCAÇÃO, por falta de comprovação, por meio de laudo técnico, do VTN declarado;

- 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 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);

-
- o texto constitucional qualifica tais serviços 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 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 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; 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, 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, editada para instituir a Política Nacional de Recursos Hídricos, com fundamento de validade no inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, ficando estabelecido no art. 1, inciso I, que: "a água é um bem de domínio público.";
- esse texto legal também convive harmonicamente 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 quaisquer direitos inerentes ao seu domínio;
- 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 nº9.393/1996;

- 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 autoridade fiscal;

- 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 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\$ 117.668.460,00 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;

- 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 mencionada, tomou-se o valor da terra apontado no SIPT, considerando-o Acórdão nº 03-25.966 para as terras

submersas e aplicando-se nele o GU, sem qualquer exclusão, mesmo as constitucionalmente asseguradas;

- 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 descompasso 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)?

- 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 referendar 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 apoiar 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 Emborcação, no Estado de Minas Gerais;

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.

A DRJ - Brasília ao apreciar as razões do contribuinte, julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

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/2006, 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 possível revisão desse VTN arbitrado sujeita-se à apresentação de laudo técnico de avaliação, com ART/CREA, e em consonância com as normas da ABNT.

DA MULTA PROPORCIONAL LANÇADA.

Apurado imposto suplementar em procedimento fiscal, no caso de informação incorreta na declaração do ITR/2006, cabe exigí-lo juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão, insatisfeito, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao Conselho onde reitera as mesmas razões da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Muito embora o lançamento trate de arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), verifica-se que a lide instalada desde o início do procedimento fiscal gira em torno da possibilidade de se exigir, ou não, ITR sobre terras alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas. Tal constatação confirma-se da leitura do Complemento da Descrição dos Fatos, fls. 02/04, parte integrante da Notificação de Lançamento, onde a autoridade fiscal discorre longamente sobre o tema.

Já no recurso, assim como na impugnação, a contribuinte afirma que o imóvel em questão está em grande parte coberta de água, não se prestando a nenhum outro fim, que o de reservar água, potencializando a força hidráulica para a geração de energia e que as margens dos reservatórios também não se prestam a qualquer outro objetivo, funcionando apenas como faixas de segurança para as variações normais do nível d'água. E, assim sendo, defende a tese de que áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas não se sujeitam à incidência do ITR. Acrescente-se, por pertinente, que conforme Decreto No. 83.415, de 4 de maio de 1979, foi declarada de utilidade pública, para fins de desapropriação, área de terra e benfeitorias necessárias à formação do reservatório da Usina Hidroelétrica de Emborcação, das Centrais Elétricas de Mina Gerais S.A. Cemig.

Ocorre que tal matéria já se encontra pacificada neste Conselho, conforme Súmula CARF nº 45, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009, que a seguir se transcreve:

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.

No presente caso, com os elementos presentes nos autos, e na inexistência de prova em contrário, conclui-se que o imóvel é utilizado como reservatório de usina hidrelétrica, estando suas áreas, portanto, submersas, de sorte que a exigência consubstanciada no lançamento não pode prosperar.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

