



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10680.004481/2003-25
Recurso n° : 130.153
Acórdão n° : 303-33.379
Sessão de : 13 de julho de 2006
Recorrente : COMPANHIA ENERGÉTICA SANTA CLARA
Recorrida : DRJ-BRASÍLIA/DF


Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Ilegitimidade passiva. Concessão de uso de imóvel do domínio público da União para exploração do potencial de energia hidráulica.

Incabível equiparar de forma indiscriminada, no conceito de posse: o ocupante de bem público, sempre em caráter precário; o mero detentor, como o locatário; e o possuidor com *animus domini*. Dos três, somente o último é contribuinte do ITR incidente sobre o imóvel de que tem a posse, na qualidade de substituto do proprietário ou do titular do domínio útil.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARASIO CAMPELO BORGES
Relator

Formalizado em: 31 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli e Luiz Carlos Maia Cerqueira (Suplente).

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Brasília (DF) que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo aos fatos geradores ocorridos nos dias 1º de janeiro de 1999, de 2000 e de 2001, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Aproveitamento Hidrelétrico Santa Clara, NIRF 6.160.680-4, localizado no município de Manuque (MG).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 4, 5 e 7 a 9), a exigência decorre da subavaliação do valor da terra nua do imóvel. O auditor fiscal autuante considerou revogada, por força do § 1º do artigo 41 do ADCT da atual Constituição Federal, a isenção do ITR das terras "utilizados exclusivamente para fins de administração, transmissão, transformação ou distribuição de energia elétrica e serviços correlatos"¹ e arbitrou o VTN com base em valor extraído do Sistema de Preços de Terra (SIPT) informado pela prefeitura municipal, com aptidão agrícola definida como "cultura", a de menor valor comercial. O tributo foi calculado mediante a aplicação da alíquota de 4,70%, correspondente a um grau de utilização zero.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 151 a 167, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

[...] a empresa interessada, por meio de representante legal (fls. 13), apresentou [...] impugnação [...] alegando inicialmente a ilegitimidade do crédito tributário e no mérito, em síntese, o seguinte:

- cita as irregularidades apontadas pela fiscalização na descrição dos fatos e enquadramento legal, que deram origem ao auto de infração ora contestado;

- afirma que a delegação de serviços públicos a empresas privadas gera um regime especial de bens, ficando afastada a incidência do ITR sobre os bens afetados às concessões de energia elétrica, cujos contratos são realizados *intuitu personae*. O Poder Concedente não transfere propriedade alguma ao concessionário, nem se despoja de qualquer direito ou prerrogativa pública, no ensinamento transcrito de Hely Lopes Meirelles;

¹ Decreto-lei 2.281, de 5 de junho de 1940, artigo 1º, *caput*.

JACO

- analisa o fato gerador do ITR, segundo o CTN, e os conceitos de posse, propriedade e detenção, à luz do Novo Código Civil Brasileiro, arts. 1228, 1198 e 1208, esses dois últimos parcialmente transcritos, para afirmar ser a União o legítimo possuidor do bem e o concessionário, mero detentor;

- transcreve Roque Antonio Carraza, para alertar que algumas atividades essenciais só podem ser exploradas pelo Estado ou em regime de concessão ou permissão;

- enfatiza tratar-se de concessão de Bem Público, conceituado por Celso Antonio Bandeira de Mello, no caso o potencial de energia elétrica, no teor do art. 20, inciso VIII, da Constituição (transcrito);

- afirma ser vedado ao concessionário alienar, arrendar ou desmembrar as áreas de terra desapropriadas, sobre as quais se assentam os potenciais de energia elétrica;

- por serem as pessoas políticas imunes à tributação, conforme art. 150, inciso VI, alínea 'a', da Constituição, na chamada imunidade recíproca, decorrente do princípio federativo ou do princípio da isonomia, é incabível a tributação da concessionária, por estar fora do campo de incidência do ITR;

- discorre sobre o conceito de afetação e as obrigações a ela inerentes, citando o professor Paulo de Barros Carvalho: "a porção de terra coberta pelo lago artificial das usinas hidroelétricas, mesmo que de propriedade das empresas, mantendo-se a distinção com referência à propriedade do bem público, ainda assim encontra-se com absoluta restrição de uso para seus proprietários. A área está afetada ao uso especial da União, o que impede a seus titulares (os proprietários) o exercício de qualquer dos direitos inerentes ao seu domínio..."

- por outro lado, segundo o mesmo autor, não é admissível a incidência do imposto porque: "(i) as áreas estão cobertas de água e (ii) afetadas ao uso especial tendo em vista a prestação de serviço público, 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;

das

- que, quanto à base de cálculo, afirma: “não há valor de mercado para a apuração do VTN, por onde começam os cálculos. Trata-se de bem de domínio público, afetado à pessoa política da União, fora do comércio. Somente poderíamos falar em preços de mercado dos bens disponíveis e possíveis de serem comercializados”. Assim, a cobrança do ITR mostra-se totalmente ilegal;

- questiona, também, a aplicação da alíquota máxima, asseverando que deveria ser a mínima, por não se tratar de terras improdutivas. Afirma, ainda, existir isenção de impostos federais para a atividade de geração de energia elétrica, nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 2281/1940, e transcreve o entendimento de Tribunais Federais sobre o tema;

Em conclusão, a impugnante requer seja anulado o auto de infração e extinto o crédito tributário, por falta do fato gerador e da base de cálculo do tributo ou, ainda, pela alíquota abusiva ou pela isenção conferida às empresas produtoras de energia elétrica. No caso de não ser acolhido esse pleito, requer a redução da alíquota aplicada e, conseqüentemente, do crédito tributário apurado.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO – ÁREAS SUBMERSAS / RESERVATÓRIOS.

Áreas rurais, destinadas a reservatórios de usina hidrelétrica, integram o patrimônio da empresa concessionária de serviços públicos de eletricidade, 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 VTN TRIBUTADO:

Caracterizada a subavaliação ou a prestação de informações inexatas, pode ser adotado o VTN/ha indicado no Sistema de Preços de Terras criado pela SRF, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Processo nº : 10680.004481/2003-25
Acórdão nº : 303-33.379

DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Órgão administrativo não é o foro adequado para apreciar arguição de legalidade/constitucionalidade de leis ou atos normativos da SRF.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Brasília (DF), recurso voluntário é interposto às folhas 233 a 255. Nessa petição, preliminarmente, alega conhecimento apenas da ementa do acórdão DRJ, fato ofensivo aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. No mérito, reitera as razões iniciais.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, depósito extrajudicial para garantia de instância.

Após recepcionar o recurso voluntário com o alegado desconhecimento dos fundamentos do acórdão DRJ, a autoridade preparadora encaminhou a íntegra da decisão proferida em primeira instância administrativa com reabertura do prazo para oferecimento de novas razões recursais.

Sem nova manifestação da recorrente, a autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 265.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 266 folhas.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 233 a 255, porque tempestivo e com a instância garantida mediante depósito extrajudicial aferido pela autoridade preparadora no despacho de folha 265.

Tratam os autos, conforme relatado, de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) sobre imóvel cuja posse está regulada no CONTRATO DE CONCESSÃO DE USO DE BEM PÚBLICO 190, de 9 de setembro de 1998, com prazo de vigência de 35 anos, celebrado entre a União e a Construtora Queiroz Galvão S.A., direito posteriormente transferido para a Companhia Energética Santa Clara, para geração e transmissão de energia elétrica a partir do potencial de energia hidráulica localizado no Rio Mucuri, nos municípios de Nanuque e Serra dos Aimorés (MG) e Mucuri (BA), denominado Aproveitamento Hidrelétrico Santa Clara.²

A propósito das concessões, transcrevo lições de Celso Antônio Bandeira de Melo:

11. 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

² Inteiro teor do contrato acostado às folhas 97 a 111. Primeiro aditivo às folhas 94 a 96.

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.³ [Grifos do original]

No caso concreto, das dez condições para exploração do aproveitamento hidrelétrico e do sistema de transmissão associado previstas na subcláusula primeira da cláusula sexta do contrato de concessão e assumidas pela concessionária, destaco dois encargos específicos:

4) efetivar todas as aquisições ou desapropriações de terrenos e benfeitorias necessárias à realização das obras do **Aproveitamento Hidrelétrico e do Sistema de Transmissão Associado** [...], assumindo os custos correspondentes; devendo efetuar, também, todas as indenizações devidas por danos decorrentes das obras e serviços, causados a terceiros, cujos direitos ficam ressalvados neste Contrato;

8) manter registro dos bens vinculados à concessão e zelar pela sua integridade, segurando-os adequadamente, sendo-lhe vedado alienar, retirar, ceder ou transferir esses bens, a qualquer título, ou dá-los em garantia, sem a prévia e expressa autorização da ANEEL. [sic]

Da mesma forma, consta da cláusula sétima do contrato de concessão, dentre outros direitos da concessionária, os seguintes:

III – promover desapropriações de bens imóveis e instituir servidões administrativas de bens imóveis em áreas de terra declaradas de utilidade pública, necessários [sic] à execução de serviço ou de obra vinculados a este Contrato e arcando com o pagamento das indenizações correspondentes;

VIII – receber indenização, se couber, na hipótese do prazo da concessão não ser prorrogado;

³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 12. ed. rev. atual. e amp. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 607-608.

.....
XI – receber indenização nos casos de encampação do **Aproveitamento Hidrelétrico** e

XII – receber indenização, na hipótese do **Aproveitamento Hidrelétrico** vir a ser objeto de nova licitação decorrente de declaração de caducidade da concessão; [sic]

Ainda quanto à questão patrimonial, determina a subcláusula segunda da cláusula décima:

Subcláusula Segunda – No advento do termo final do prazo deste Contrato todos os bens e instalações vinculados ao **Aproveitamento Hidrelétrico** e ao **Sistema de Transmissão Associado** passarão a integrar o patrimônio da União, mediante indenização, à **Concessionária**, dos investimentos realizados após a entrada e operação da última unidade geradora ainda não amortizados, desde que tenham sido aprovados pela ANEEL.

No mesmo sentido a cláusula décima-primeira que cuida da encampação dos bens e da caducidade da concessão:

A qualquer tempo, para atender a relevante interesse público, a **ANEEL** poderá promover a encampação, na forma da legislação em vigor, mediante lei autorizativa específica e indenização prévia dos investimentos vinculados aos bens e instalações ainda não depreciados ou amortizados, que tenham sido realizados pela **Concessionária**. A determinação do valor da indenização será realizada por auditoria da **ANEEL**.

Subcláusula Primeira – A indenização devida compreenderá as perdas decorrentes da extinção deste Contrato, sem incluir lucros cessantes, e será fixada sobre a base do capital que efetivamente foi investido, menos a depreciação, apurada por auditoria da **ANEEL**.

Logo, a aquisição do imóvel rural objeto do lançamento se deu mediante condições fixadas pelo poder público que o tornam inalienável e indisponível pela ora recorrente, porquanto, efetivamente, ele é do domínio público da União e precária é a posse da ora recorrente, subordinada à vigência do contrato de concessão de uso de bem público.

Dito isso, preliminarmente, entendo relevante o exame da legitimidade passiva da concessionária na relação tributária litigiosa.

J-81

Processo n° : 10680.004481/2003-25
Acórdão n° : 303-33.379

No artigo 31 do Código Tributário Nacional está identificado o contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), *verbis*:

Art. 31 – Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Quando cuida do contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o artigo 34 do Código Tributário Nacional repete, *ipsis litteris*, a redação do artigo 31, que trata do contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

Comum também é parte da definição dos fatos geradores desses dois tributos extraídas dos artigos 29 e 32 do Código Tributário Nacional: eles têm “como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza”. Distinguem um do outro fato gerador: a localização do imóvel, se urbana ou rural; e a inclusão dos bens imóveis por acessão física no fato gerador do IPTU.

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

Com efeito, do julgamento do Recurso Extraordinário 253.394-SP, interposto pela Companhia Docas do Estado de São Paulo (Codesp) contra o Município de Santos, transcrevo parte do seu voto condutor, da lavra do ministro-relator Ilmar Galvão, proferido no dia 26 de novembro de 2002:

.....

No presente caso, é incontroverso que os imóveis tributados são do domínio público da União, encontrando-se ocupados pela recorrente em caráter precário, na qualidade de delegatária dos serviços de exploração do porto e tão-somente enquanto durar a delegação.

O acórdão, ao invocar a norma do art. 32 do CTN, além de incidir do mau vezo de buscar na lei a interpretação da Constituição, não atentou para a circunstância de que o art. 32 do CTN não pode ser interpretado como tendo englobado, no conceito de posse, de forma indiscriminada, o ocupante de bem público, sempre em caráter precário; o mero detentor, como o locatário; e, finalmente, o possuidor com *animus domini*; esse, sim, responsável pelo tributo incidente sobre o imóvel privado de que tem a posse, na

Processo nº : 10680.004481/2003-25
Acórdão nº : 303-33.379

qualidade de substituto do proprietário, figura de ordinário desconhecida ou, no mínimo, alheia ao destino do bem tributado.

.....
É certo que no litígio examinado pelo Pretório Excelso a interpretação do conceito de posse limita-se ao comando legislativo do artigo 32 do CTN. No entanto, parece-me irracional apartar essa exegese do conceito de posse para os fins do disposto nos artigos 31 e 34 do mesmo diploma legal, que definem o contribuinte do ITR e do IPTU, respectivamente.

Portanto, a ora recorrente é ocupante de bem público e como sói acontecer dotada de posse precária, insuscetível de substituir o titular do domínio do imóvel rural na qualidade de contribuinte do tributo.

Igualmente não pode figurar a ora recorrente no pólo passivo da relação tributária na qualidade de responsável, porque inexistente requisito imposto pelo inciso II do artigo 121 do Código Tributário Nacional, vale dizer, nosso ordenamento jurídico é carente de disposição expressa de lei nesse sentido.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de julho de 2006.


TARASIO CAMPELO BORGES - Relator