



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.723373/2009-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-008.647 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 4 de novembro de 2020  
**Recorrente** VALE S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2005

ITR. BEM DESAPROPRIADO POR EMPRESA PRIVADA CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇOS PÚBLICOS. LEGITIMIDADE PASSIVA.

A empresa concessionária de serviços públicos é contribuinte do ITR em relação ao imóvel rural desapropriado, que passou a integrar o seu patrimônio.

ITR. IMUNIDADE RECÍPROCA.

A imunidade tributária recíproca não deve servir de instrumento para a geração de riquezas incorporáveis ao patrimônio de pessoa jurídica de direito privado cujas atividades tenham manifesto intuito lucrativo.

ITR. VTN. ARBITRAMENTO COM BASE NO SIPT. APTIDÃO AGRÍCOLA.

É válido o VTN com base no SIPT no caso de subavaliação do valor declarado, quando o sistema é alimentado com informação sobre aptidão agrícola e o contribuinte, regularmente intimado durante o procedimento fiscal, não apresenta laudo técnico de avaliação confrontando o VTN arbitrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. A exigência é referente ao ITR incidente sobre imóvel rural proveniente do trabalho de revisão da DITR onde o contribuinte, após regularmente intimado, não comprovou o Valor da Terra Nua - VTN declarado.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto. Segundo a DRJ:

1. O proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título é o Contribuinte do Imposto Territorial Rural – ITR;
2. O ITR incide sobre os imóveis rurais de pessoas físicas ou jurídicas, concessionárias de serviços públicos de transporte ferroviário de cargas e de passageiros, que abrigam as estradas de ferro, inclusive os adquiridos por desapropriação para essas atividades. Essas empresas concessionárias, pela inexistência de tratamento tributário específico para este setor na legislação do ITR, submetem-se, inclusive quanto à apuração deste imposto, às mesmas regras tributárias aplicadas aos demais imóveis rurais;
3. Concessionárias de serviços públicos, constituídas como Pessoas Jurídicas de direito privado, tem o mesmo tratamento tributário das demais sociedades que exploram atividades econômicas, não se cogitando, em relação a elas, o benefício da imunidade recíproca prevista na Constituição;
4. Não há que se falar em nulidade do lançamento que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal - PAF e tenha o contribuinte compreendido a matéria tributária e exercido de forma plena seu direito de defesa;
5. O VTN arbitrado pela fiscalização com base no SIPT deve ser mantido em razão de o contribuinte não ter demonstrando, de maneira inequívoca, por meio de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, à época do fato gerador do imposto, bem como a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão;

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

1. Ilegitimidade passiva em razão de não ser o titular da propriedade ou da posse e nem tampouco do domínio útil dos imóveis vinculados à concessão do serviço público de transporte ferroviário, nos termos do artigo 29 do C.T.N.;
2. Imunidade recíproca, prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a”, da CF/88, em razão dos bens afetos à prestação do serviço público de transporte ferroviário serem considerados bens públicos, de propriedade da União e em domínio formal desta;
3. Ilegitimidade do procedimento de apuração adotado pelo fisco para aferição do VTN que se baseou em critérios subjetivos ao considerar os valores constantes no SIPT, uma vez que o sistema de arbitramento da Receita Federal do Brasil não possibilita acesso aos dados nele inseridos, inviabilizando a discordância das informações levantadas.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

## **Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## **Mérito**

Trata o presente processo da exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2005, relativo ao imóvel denominado ESTRADA DE FERRO VITORIA A MINAS - E.F.V.M, tendo em vista que, após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou o Valor da Terra Nua declarado.

A Recorrente se insurge contra a exigência tributária e requer seja declarada a insubsistência do lançamento.

## **Legitimidade Passiva - Imunidade Recíproca**

A Recorrente assevera acerca das restrições ao direito de propriedade aplicáveis aos imóveis advindos de concessão de serviço público e da ausência de fato gerador do ITR.

Aduz que a utilização da posse se dá estritamente nos termos do contrato de concessão firmado com a União Federal, em que lhe foi outorgada a concessão para exploração e desenvolvimento do serviço público de transporte ferroviário de cargas e de passageiros na Estrada de Ferro Vitória a Minas, desnaturando, assim, a hipótese de incidência necessária à configuração do fato gerador do ITR.

Disserta sobre o artigo 21, inciso XII, alínea “d”, da Constituição Federal que dispõe que a exploração do serviço público de transporte ferroviário é de competência da União, que poderá prestá-lo diretamente ou mediante concessão e que, para que a posse configurasse fato gerador do ITR, imprescindível seria a possibilidade de uso e gozo da coisa, com *animus domini*, e que sua liberdade na propriedade é vinculada ao respectivo contrato de concessão. Assevera acerca da imunidade recíproca.

Com efeito, cabe inicialmente destacar que o imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR, de competência da União, na forma do art. 153, VI, da Constituição Federal de 1988, incide nas hipóteses previstas no art. 29 do Código Tributário Nacional e tem como contribuinte o proprietário, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título:

#### CTN

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

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

No mesmo sentido é o disposto na Lei n.º 9.393/96, a saber:

#### Lei n.º 9.393/96

Art. 1.º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1.º de janeiro de cada ano.

Art. 4.º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Em face da legislação de regência, constata-se que não há distinção entre proprietário e possuidor da terra, ou mesmo a atividade econômica desenvolvida no imóvel, para o fim de responsabilidade pelo pagamento do imposto, bastando estar o imóvel localizado fora da zona urbana do Município.

A empresa Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, explora atividade econômica, é concessionária do direito de exploração do serviço público de transporte ferroviário na estrada de ferro Vitória a Minas e detém a posse do imóvel para o seu uso, fruição e exploração. Em nenhum momento a Recorrente apresentou documento indicando não ser o imóvel rural de sua propriedade, tendo inclusive realizado a Declaração de ITR.

Destarte, a Constituição Federal assim dispõe acerca da imunidade recíproca:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional n.º 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

Convém esclarecer que o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 601.392/PR, entendeu que no caso de empresa pública, quando prestadoras de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, em regime de monopólio, estas são alcançadas pela imunidade, no entanto, não se trata do presente caso que diz respeito à empresa particular que explora atividade econômica.

Nesse diapasão, convém colacionar o que determina o artigo 173 da Constituição Federal acerca da exploração econômica:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 19, de 1998)

(...)

II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;

(...)

**§ 2º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.** (Grifamos)

Conforme destaque, a própria Constituição veda privilégios e tratamentos diferenciados às empresas públicas e as sociedades de economia mista quando da exploração de atividade econômica.

As próprias restrições ao poder de tributar estabelecidos no artigo 150 da Carta da República não se aplica no caso de exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel, vejamos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

[...]

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

Ao discutir referida questão, o CARF, no Acórdão n.º 1101-001.241, em Sessão de 04 de fevereiro de 2015, entendeu que, no caso de Sociedade de Economia Mista, somente ocorreria a imunidade recíproca se a sociedade que presta serviço público não tivesse por finalidade a obtenção de lucro. Vejamos a ementa:

**SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. IMUNIDADE RECÍPROCA. INOCORRÊNCIA.**

**Se o objeto social da companhia alcança outras atividades para além da prestação de serviço público, e pessoas físicas e pessoas jurídicas privadas podem participar de seu capital, com direito a dividendos, o reconhecimento da imunidade representaria privilégio fiscal não extensivo às pessoas jurídicas do setor privado.**

Toda essa colocação acerca de empresa pública e sociedade de economia mista, serve para ressaltar que mesmo nesses casos existem restrições para se afastar a tributação sob o argumento de que estariam abrangidas pela imunidade recíproca, ademais no caso de empresa privada com objetivo de lucro aos seus acionistas, conforme será a seguir destacado.

Mais recentemente, no julgamento do RE 594.015 - SP, de 06/04/2017, ao se pronunciar sobre a imunidade do IPTU, relativa ao imóvel pertencente à União utilizado para a persecução de interesse público, o STF firmou entendimento de que nem mesmo as pessoas jurídicas de direito público, que exploram atividade econômica, gozam da imunidade, o que se dirá quanto ao particular.

O Voto do relator destaca que o ente público, ainda que não seja o responsável pela exploração direta da atividade econômica, ao ceder o imóvel a sociedade de economia mista, permite que o bem seja afetado a empreendimento desenvolvido, ensejando a geração de riquezas, posteriormente incorporadas ao patrimônio da cessionária, em benefício último dos acionistas. Sendo assim, reconhecer a imunidade recíproca significa verdadeira afronta ao princípio da livre concorrência versado no artigo 170 da Constituição Federal, por estar-se conferindo a pessoa jurídica de direito privado vantagem indevida, não existente para os concorrentes. E que o mesmo entendimento vale para o contribuinte do tributo, que não se restringe ao proprietário do imóvel, alcançando tanto o titular do domínio útil quanto o possuidor a qualquer título. Segundo a decisão, não há que se falar em ausência de legitimidade da recorrente para figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

O leito da ferrovia, não obstante ser considerado bem público, ainda assim, foi colocado por meio de concessão, para a exploração da vale que é uma empresa privada. Não se pode dizer que é apenas um serviço público. A empresa se encaixa exatamente na ideia que prevaleceu no supremo de não se enquadrar na situação de imunidade da tributação, por configurar vantagem indevida, significando afronta ao princípio da livre concorrência. Assim, não há que se questionar a sujeição passiva no presente caso.

Dessa forma, de acordo com o já ressaltado, a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, explora atividade econômica, o que ressaltado configurado que a imunidade recíproca não é aplicável no presente caso, e que é legítima a sujeição passiva, razão porque rejeito as alegações suscitadas.

## Valor da Terra Nua

Segundo a Recorrente ocorreu ilegalidade do procedimento de apuração adotado pelo Fisco. Aduz que a apuração do VTN baseou-se em critérios subjetivos ao considerar os valores constantes no SIPT, pois o sistema de arbitramento utilizado pela Receita Federal do Brasil não possibilita ao contribuinte o acesso aos dados nele inseridos, inviabilizando a discordância das informações levantadas.

Com efeito, cabe de já ressaltar que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, e encontra-se em consonância com os ditames estabelecidos no artigo 142 do CTN.

Cabe ressaltar que durante o procedimento de fiscalização, o contribuinte foi intimado a apresentar Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA.

A intimação assevera que a falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei n.º 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel.

Ocorre que em nenhum momento o contribuinte providenciou laudo de avaliação objetivando demonstrar que o imóvel em referência apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de outro VTN por hectare inferior ao valor apresentado no sistema de preços de terra. Não traz aos autos informações, atestadas por profissional técnico, sobre áreas isentas, suas dimensões, localização da terra, que respaldassem a modificação do VTN e as informações apresentadas na declaração. Não há análise técnica nos autos demonstrando as peculiaridades do imóvel.

Por oportuno, especificamente no que diz respeito ao arbitramento do VTN em debate, resta claro que o cálculo efetuado pela fiscalização é baseado em dados constantes do SIPT, em vista da subavaliação do VTN, nos estritos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393/96:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios. (grifamos)

Com as alterações da Medida Provisória n.º 2.183-56, de 2001, a redação do art. 12, da Lei n.º 8.629, de 1993, passou a ser a seguinte:

Art.12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I- localização do imóvel

- II- aptidão agrícola;
- III- dimensão do imóvel;
- IV- área ocupada e ancianidade das posses;
- V- funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

Nesse diapasão, ressaí claro que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei n 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Assim, se a fixação do VTNm não tem por base o levantamento por aptidão agrícola, então, não se cumpre o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, não podendo ser utilizado para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte.

No presente caso, a tela do SIPT foi juntada à fl. 10 dos autos e indica o VTN médio por aptidão agrícola, relativo ao exercício de 2005, com origem em informação da Secretaria Estadual de Agricultura do Município de Ouro Preto, assim, foi arbitrado o VTN em R\$280,00/ha, tendo em vista ser o VTN indicado pelo contribuinte bem inferior a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola da terra: pastagem/pecuária (R\$800,00/ha), cultura/lavoura (R\$1.500,00/ha), campos (R\$370,00/ha) e matas (R\$280,00/ha).

Dessa forma, ressaí configurado que está correto o procedimento adotado pela fiscalização. Entretanto, conforme já ressaltado, caso o contribuinte não concordasse com o VTN indicado, caberia ser comprovado o seu valor, por meio de Laudo de Avaliação emitido por profissional habilitado, o que não foi feito pelo contribuinte, na medida em que os documentos apresentados nos autos não atestam o VTN indicado na DITR apresentada.

Assim, deve ser mantido o lançamento.

## **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto