



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10935.003310/2003-40
Recurso nº	132.166 Voluntário
Matéria	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	301-33.437
Sessão de	10 de novembro de 2006
Recorrente	COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA - COPEL
Recorrida	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

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

ITR. ÁREAS CIRCUNDANTES DOS RESERVATÓRIOS PARA USINAS HIDRELÉTRICAS. As áreas que circundam os reservatórios e suas ilhas são áreas de preservação permanente, isentas de ITR.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

"Contra a interessada supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 20 a 27, por meio do qual se exigiu o pagamento do Imposto Territorial Rural – ITR do Exercício 1999, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 236.436,04, relativo ao imóvel rural denominado Reservatório Três Barras do Paraná, cadastrado na Receita Federal sob n.º 5804467-1, localizado no município de Três Barras do Paraná/PR.

2. *No Termo de Verificação Fiscal de fls. 27, o fiscal autuante relatou, em suma, que a contribuinte foi intimada a comprovar os dados informados em sua DITR/1999 e, em resposta, informou que trata-se de imóvel com a maior parte da área alagada e que, por não haver campo específico para declarar áreas alagadas, essas foram declaradas como de preservação permanente; que não existe previsão legal para se considerar áreas submersas como de preservação permanente e que a área assim declarada será considerada como não utilizada; e que também será considerada como não utilizada a área de utilização limitada declarada em razão de o contribuinte não ter apresentado matrícula do imóvel contento a averbação dessa área.*

3. *O lançamento foi fundamentado nos artigos 1º, 10, 11 e 14 da Lei n.º 9.393/ 1996 e art. 16 da Lei n.º 4.771/1965. Instruíram o lançamento os documentos de fls. 01 a 19.*

4: *Cientificada do lançamento em 18/12/2003, por via postal (AR às fls. 28), a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 29 a 38, em 14/01/2004, acompanhada dos documentos de fls. 39 a 84, argumentando, em suma, o que segue:*

4.1- *o ITR tem função extrafiscal; desde que passou a ser de competência da União, prevaleceu a teoria de tratar-se de um instrumento tributário a ser utilizado em conexão com o sistema da política agrícola e do processo de reforma agrária; o Auto de Infração impõe obrigação tributária sem causa definida na lei tributária, uma vez que na atividade administrativa de lançamento não se aplicou corretamente as normas da Lei n.º 9.393/96;*

4.2- *as áreas alagadas estão vinculadas ao Serviço Público de Energia Elétrica, portanto, vinculados à essa Concessão, e a Agência Reguladora (ANEEL) apenas autoriza desvincular bens móveis ou imóveis considerados inservíveis à Concessão; a área alagada é indispensável para a prestação do serviço público de energia elétrica, sendo área afetada à destinação específica e exclusiva de produção de energia elétrica;*

4.3- *o aproveitamento energético dos cursos d'água se dá onde se verificam potenciais hidroenergéticos; potenciais materializados pela Potência que, de forma simplificada, é dada pelo produto da altura da*

queda (H) pela descarga (Q); a otimização desse parâmetro, por exigência da Lei n.º 9.074/95, visa garantir o melhor aproveitamento hidráulico; assim, os locais onde se verifica queda natural significativa, não haverá necessidade de vazão muito expressiva, mas é necessário construção de barragem, por motivos técnicos; por outro lado, em locais com grande vazão e diferença de nível não pontual, mas em vários metros ou até quilômetros ao longo do rio, para otimizar o potencial é necessário estabelecer uma queda, representada pela barragem, com a formação do reservatório, verdadeiro potencial hidráulico;

4.4- considerar a área de preservação permanente declarada como área não utilizável é interpretar equivocadamente a questão e desconsiderar totalmente as exclusões admitidas pela própria Lei n.º 9.393/96; a declaração do IBAMA, que anexa, deve ser considerada como válida, sob pena de se violar o art. 10, § 1º, "c", dessa Lei;

4.5- a área do reservatório da Usina de Segredo (sic) trata-se de imóvel totalmente fora do comércio, vinculada à concessão da União, com destinação pública para fins de utilidade pública; para se definir qual o "preço de mercado", tem que realmente tratar-se de imóvel sujeito ao mercado, factível de ser comercializado; não há valor de mercado das terras que estão debaixo das águas do reservatório, pois não há procura e oferta dessas terras; a Secretaria da Agricultura e do Abastecimento do Estado do Paraná – DERAL e, afirma do que, nas avaliações de Terra Nua, não tem considerado os reservatórios das Usinas Hidrelétricas, por não se classificarem para atividade agropecuária;

4.6- foram lançados indevidamente valores sem base legal; apenas declarou para poder processar o DIAT e cumprir a obrigação acessória prevista no art. 8º da Lei n.º 9.393/96;

4.7- não pode prosperar a alegação de que a área de utilização limitada declarada será considerada como não utilizada, diante da não apresentação da matrícula do imóvel com sua averbação, haja vista as disposições do artigo 2º da Lei n.º 4.771/65, que considera de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas ao redor de cursos de água; as áreas assim declaradas são remanescentes das desapropriadas que margeiam o reservatório da Usina, que se constituem de vegetação natural; portanto, a obrigatoriedade de averbação no registro de imóveis, exigida na Lei n.º 4.771/65, refere-se às florestas do domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e, portanto, não aplicável neste caso;

4.8- os encargos lançados a título de multa e juros são improcedentes, visto que não há ausência de pagamento; a exação exigida não tem base legal; nunca deteve em seu numerário valor devido ao Fisco, sendo impossível a cobrança de juros de mora."

A DRJ-Campo Grande/MS indeferiu o pedido da contribuinte (fls. 87/96), nos termos da ementa transcrita adiante:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ÁREA SUBMERSA – RESERVATÓRIO. Reservatório de água para produção de energia elétrica não se enquadra como área isenta para fins do ITR, nem como potencial de energia hidráulica, bem da União previsto na Constituição Federal de 1988.

VALOR DA TERRA NUA. A base de cálculo do imposto é o valor da terra nua declarado se esse não for contestado pela fiscalização e não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A multa de ofício e os juros de mora exigidos encontram amparo em lei.

Lançamento Procedente. ”

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Colegiado (fls. 100/125), onde alega, em síntese:

- que o lançamento efetuado desconsiderou os aspectos extrafiscais do ITR, bem como as particularidades do Setor Elétrico;*
- que declarou a área como sendo de utilização limitada porque a União, por meio da ANEEL, definiu que a utilização da área in comento está limitada à produção de energia elétrica;*
- que as áreas destinadas aos reservatórios de água não podem sofrer a incidência do ITR, visto serem unidades integrantes do patrimônio público da União, assim também devendo ser excluídas de tributação as áreas destinadas às suas margens, na condição de áreas de preservação permanente;*
- que não há valor de mercado para terras que estão debaixo das águas do reservatório;*
- que o Parecer COSIT n.º 15, de 24/04/2000, está equivocado quando diz que os imóveis rurais adquiridos para construção dos reservatórios são bens de propriedade das concessionárias, autorizadas ou permissionárias; e*
- que são incabíveis os encargos moratórios, vez que não há que se falar em mora alguma.*

Ao final, pede seja o recurso admitido e provido, para que seja cancelado o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Contra a contribuinte já identificada, foi lavrado Auto de Infração relativo ao imóvel denominado “Reservatório Três Barras do Paraná”, que deixou de ser recolhido, referente ao exercício de 1999, vez que, no entender da autoridade fiscal, as áreas submersas não estão incluídas em nenhuma das hipóteses de exclusão do ITR expressas no artigo 10 da Lei n.º 9.393/96.

O cerne da questão diz respeito à incidência, ou não, do ITR sobre as terras submersas utilizadas como reservatórios das usinas elétricas, bem como sobre as áreas que a estes circundam.

Neste ponto, entendo que a matéria foi muito bem enfrentada pela eminente conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, nos autos do processo n.º 13116.001765/2002-81, RV n.º 130.317, Acórdão n.º 303-32.789, o qual, pela estreita similitude com o caso em questão, adoto como razões de decidir, transcrevendo o voto a seguir:

“Trata-se de lançamento do ITR, exercícios de 1998 a 2002, num montante de R\$ 163.839.710,33, abrangendo também multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel rural Furnas 968 – Usina Hidrelétrica de Serra da Mesa, com 173.068,8 ha, que consta do auto de infração como localizado no município de Minaçu, em Goiás.

A contribuinte apresentou como dividida em dezesseis regiões, fornecendo preços unitários para cada uma delas. Como o laudo foi apresentado sem fornecer o preço unitário geral, conforme art. 10.2.j da NBR 8799/85, a Fiscalização efetuou a média aritmética dos valores constantes no Anexo 2 do Laudo, utilizando-se como valor da terra nua por hectare. Ressalte-se que aquele laudo tinha por objetivo expor a metodologia adotada para a formação dos valores indenizatórios atribuídos às propriedades identificadas como necessárias ao empreendimento UHE Serra da Mesa.

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 n.º 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.

Se não, 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:

(...)

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

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

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 n.º 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 n.º 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.

Por outro lado, em determinados locais há grande vazão, mas ela ocorre em vários metros ou quilômetros o longo do rio. Assim, para otimizar o potencial (exigência da Lei n.º 9.074/1995), é necessária 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 propriedade, 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 consequência, 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."

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."

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

³ BALEEIRO, Dicionário tributário brasileiro, p. 249.

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 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 reduziram a zero o valor tributável.

E ainda que houvesse áreas contíguas, estas seriam de preservação permanente, isentas, conforme estabelecido pela Lei n.º 9.393/96, artigo 10, parágrafo 1º, inciso II, alínea "a", combinado com o disposto no Código Florestal, artigo 2º. E não se alegue a inexistência de Ato Declaratório Ambiental, cuja falta de obrigatoriedade, por inexistência de amparo legal, já faz parte de jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

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."

Pelo exposto, **DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO**, para considerar improcedente o lançamento tributário objeto do presente processo administrativo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2006


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora