



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10980.010984/2004-36
<b>Recurso n°</b>	133.825 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão n°</b>	302-38.591
<b>Sessão de</b>	25 de abril de 2007
<b>Recorrente</b>	COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA
<b>Recorrida</b>	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

Ementa: ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. NÃO INCIDÊNCIA. TERRAS SUBMERSAS.

Não há incidência do ITR sobre as terras submersas por águas que formam reservatórios artificiais com fins de geração e distribuição de energia elétrica (usinas hidroelétricas) bem como as áreas de seu entorno.

A posse e o domínio útil das terras submersas pertencem à União Federal, pois a água é bem público que forma o seu patrimônio nos termos da Constituição Federal, não podendo haver a incidência do ITR sobre tais áreas.

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.**

Não incide o ITR sobre as áreas que ladeiam o reservatório artificial nos termos da legislação aplicável – Código Florestal.

**ERRO DA ATRIBUIÇÃO DO VTN**

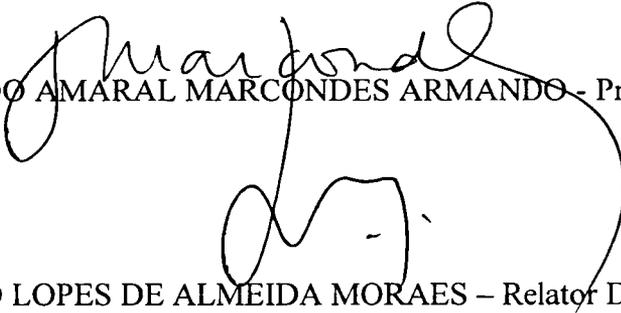
O VTN atribuído pela fiscalização não respeita os termos da legislação de regência porque não descontou a área de construção, não excluiu a área de preservação permanente e porque tomou como base o valor da terra com destinação agrícola quando notoriamente as terras submersas não tem tal destinação. Falta previsão legal para atribuição do VTN de terras submersas, o que também causa impossibilidade da incidência do ITR ainda que a

sujeição passiva pudesse ser atribuída a pessoa diversa da União Federal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, acolher a preliminar de ilegitimidade de parte passiva argüida pelo Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes. A Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto votou pela conclusão. Vencidos os Conselheiros Corinho Oliveira Machado, relator e Mércia Helena Trajano D'Amorim que não a acolhiam.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Ausente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância:

*Contra a interessada supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 37 a 44, por meio do qual se exigiu o pagamento do Imposto Territorial Rural – ITR do Exercício 2000, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 53.740,78, relativo ao imóvel rural denominado Usina Chaminé, cadastrado na Receita Federal sob n.º 3533740-0, localizado no município de São José dos Pinhais/PR.*

*Na Descrição dos Fatos (fls. 42/43), o fiscal autuante relatou, em suma, que, após verificar em banco de dados fornecidos pelo Ibama que não havia ADA protocolado para o imóvel em questão, e com a finalidade de conferir os dados informados na Declaração do ITR/2000, o contribuinte foi intimado a comprovar que requereu o benefício da isenção do imposto para as áreas declaradas no Quadro 09, de preservação permanente e utilização limitada, com base no ADA; que, com base na documentação apresentada, foi constatado que a declaração do Ibama informa que as áreas da Copel integram áreas de preservação permanente, porém, não cita a quantidade de áreas de preservação permanente de cada imóvel, que as demais informações apresentadas não se referem ao pedido na intimação e que o contribuinte não apresentou cópia do ADA, não tendo comprovado que requereu o benefício de isenção para a área declarada de Preservação Permanente, como determina a IN/SRF n.º 73/2000, art. 17.*

*O lançamento foi fundamentado no inciso II, alínea “a” do § 1º do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996; incisos I, II e III do art. 17 da IN/SRF n.º 73/2000; § 2º do art. 16 da Lei n.º 4.771/1965; Lei n.º 6.938/81, com alterações da Lei n.º 10.165/2000. Instruíram o lançamento os documentos de fls. 02 a 36.*

*Cientificada do lançamento em 27/12/2004, por via postal (AR às fls. 46) a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 47 a 75, em 24/01/2005, acompanhada dos documentos de fls. 76 a 89, argumentando, em suma, o que segue:*

*para a declaração do ITR do Exercício 2000, adotou os seguintes procedimentos: 1) para a caracterização dos imóveis considerou como áreas aproveitáveis, não utilizadas; 2) não excluiu da área aproveitável nenhuma área; 3) ao estipular a base de cálculo do imposto, foram excluídos os valores das benfeitorias, ou seja, da barragem e do lago, os quais, por estarem afetos ao serviço público de energia elétrica, não tem valor de mercado; 4) o solo passa a confundir-se com os reservatórios formados, permitindo lançar o VTN tributável como zero, pois o regulamento permite a subtração do valor correspondente a esse lagos potenciais no cálculo do VTNI; 5) no lançamento da base de cálculo do imposto, adotou o custo líquido patrimonial, por orientação dada pelo auditor fiscal, que a fez incorrer em erro, visto que o valor a ser declarado deveria ser zero, em razão*

*de o imóvel estar fora de mercado, e por serem bens públicos de uso especial, fora do comércio, conforme artigos 99, II e 100 do Código Civil; 6) foi deixado em branco o espaço reservado à valoração de cada imóvel;*

*apresentou farta argumentação, discorrendo sobre a natureza dos serviços públicos e destacando os bens públicos, citando doutrinas e legislações diversas, buscando demonstrar que está constituída sob a forma de sociedade de economia mista, que presta serviços em regime de direito público e que os bens que estão em sua propriedade, mas vinculados à prestação do serviço público, não podem sofrer tributação;*

*discorreu sobre regra matriz de incidência e sua aplicação ao ITR, discriminando critérios formadores da hipótese de incidência do tributo prevista no ordenamento jurídico;*

*argumentou que uma análise nos comandos da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e, especialmente, da Lei 9.393/96, art. 10, §1º e § 6º e art. 11, § 2º, demonstram a improcedência do Auto de Infração; que o imóvel onde está situada a Usina Hidrelétrica foi considerado como latifúndio e somente de "terra", não podendo aceitar que a terra submersa possa ter o mesmo valor da destinada ao cultivo; que a ofensa aos princípios da legalidade e da igualdade é flagrante, posto que a lei: 1) permite a exclusão dos valores das benfeitorias, culturas, pastagens e florestas para se chegar ao VTN; e determina: 2) que, para apuração da área tributável, deve ser considerada a área total do imóvel menos as áreas de preservação permanente e reserva legal; 3) que, na apuração do VTNt, deverá ser multiplicado o VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total; 4) a área aproveitável, passível de utilização; 5) a área efetivamente utilizada; e 6) que o Grau de Utilização é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável;*

*que nada disso foi considerado no caso e que foi tomado como valor da terra nua o apontado no "patrimônio da empresa", que não podia ter sido aceito pelo fisco, o qual deveria buscar a verdade material, para não receber ilicitamente o que não lhe é devido;*

*que as áreas declaradas são "bens públicos", não tem valor de mercado e são áreas de Reserva Legal Permanente, por estarem inseridas em região da Serra do Mar; que, se assim não fosse, teria que aceitar a consequência de que, para fins de ITR, um imóvel alagado para formação de reservatório teria o mesmo tratamento de um totalmente improdutivo; mas que a área assim alagada está inserida em uma atividade altamente produtiva; e que a legislação do ITR leva em conta o grau de utilização na exploração rural e a atividade desenvolvida pelas usinas hidrelétricas está fora desse campo de abrangência;*

*que a área está localizada na APA de Guaratuba, sendo dispensável o Ato Declaratório Ambiental, e que, se assim não for entendido, faz prova de que a área é de preservação ambiental, conforme Declaração da Secretaria da Agricultura e do Abastecimento, datado de 12/09/2001;*

*que os imóveis das Usinas Hidrelétricas são bens de uso especial, afetados a um serviço público; que a União detém o verdadeiro domínio útil dessas áreas; e que também não teria sentido admitir a incidência do imposto em razão de as áreas estarem, em sua maioria, cobertas de água e afetadas à prestação do serviço público, se caracterizando como imprestáveis a qualquer tipo de exploração dita rural;*

*que nenhuma das situações previstas para apuração do VTN é possível aplicar ao caso em questão, em razão de não existir valor de mercado, por onde começam os cálculos, já que se trata de bem de domínio público, afetado ao patrimônio da União, fora do comércio;*

*questionou ainda a multa de 75%, por entender que é ofensiva aos parâmetros aceitos pela legislação e jurisprudência, e a exigência de juros apurados com base na taxa Selic, por entender que afronta os comandos legais, citando jurisprudência do STJ.*

*Instruíram ainda os autos os documentos de fls. 90 a 127.*

A DRJ em CAMPO GRANDE/MS julgou procedente o lançamento, ficando a ementa assim:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2000*

*Ementa: ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.*

*Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e/ou de utilização limitada, além de comprovação efetiva da existência dessas áreas, é necessário o reconhecimento específico pelo IBAMA ou órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado no prazo previsto na legislação tributária.*

*ÁREA SUBMERSA – RESERVATÓRIO. Reservatório de água para produção de energia elétrica não se enquadra como área isenta para fins do ITR.*

*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.*

Discordando da decisão de primeira instância, o interessado apresentou recurso voluntário, fls. 147 e seguintes, onde requer o acolhimento do apelo, de forma que seja acatada a prejudicial de mérito, consubstanciada na ilegalidade da exigência do ADA, ou seja cancelado o lançamento, pelas demais razões expendidas em sede de impugnação e reprisadas na esfera recursal. ✓

A Repartição de origem, considerando a presença do arrolamento de bens, encaminhou os presentes autos para apreciação deste Colegiado, conforme despacho de fl. 233.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, **Relator**

O recurso voluntário é **tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado e conhecido.**

Em não havendo preliminares, **passa-se de plano ao mérito do contencioso.**

O processo ora sob análise é **muito similar a outro, também da ora recorrente, já decidido por este Colegiado, em assentada p.p., em que todas as nuances do caso foram amplamente debatidas e sopesadas pelos membros desta Câmara, por isso não devo alongar-me, sob pena de ser redundante e cansativo.**

Ao meu sentir, o fundamental na presente lide é que a área ocupada pelo reservatório de água para a usina hidrelétrica explorada pela recorrente, não tem as características previstas na lei para ser considerada como área de preservação permanente, *ex vi* do art. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, que instituiu o Código Florestal em vigor:

*Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

*a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será: (...)*

*b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*

*c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;*

*d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;*

*e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45º, equivalente a 100% na linha de maior declive;*

*f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;*

*g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;*

*h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação;*

*i) nas áreas metropolitanas definidas em lei.*

*Parágrafo único. (...)*

*Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:*

- a) a atenuar a erosão das terras;*
- b) a fixar as dunas;*
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

*(...)*

Muito embora a vegetação natural situada ao longo do reservatório d'água pudesse ser tratada como área de preservação permanente, essa área não compreende, por certo, a área submersa pelas águas da barragem. E a quantificação da área situada ao longo do reservatório d'água também não foi informada em tempo algum pela recorrente, nem pelos órgãos emissores das declarações de fls. 25 a 27. Ainda relativamente à declaração de fl. 27, cumpre dizer que não há qualquer referência específica ao imóvel ora tratado e nem discriminação das áreas isentas nele existentes para que fossem consideradas áreas de preservação ambiental, consoante requerido pela legislação aplicável.

Destarte, estou convencido de que a área submersa pelas águas da barragem constitui-se numa **benfeitoria não enquadrada como útil ou necessária à atividade agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal**, nos termos do inciso IV do parágrafo 1º do art. 10, da Lei nº 9.393/96, que define o que é área aproveitável, para os fins do imposto ora em discussão.

Como corolário disso, estou em que tal parcela de área integra a área aproveitável do imóvel que, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR, foi utilizada para fins diversos da atividade rural, consubstanciando-se, portanto, em **área não utilizada pela atividade rural**, e como tal deve ser tributada.

Nesse diapasão, trago as demais razões de decidir do Órgão julgador de primeiro grau, que adoto como se minhas fossem neste voto:

*A Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal se posicionou a respeito da tributação de imóveis rurais que abriguem reservatórios, subestações e usinas hidrelétricas, por meio do Parecer COSIT n.º 15, de 24 de março de 2000, cuja ementa transcrevo a seguir:*

*“INCIDÊNCIA DE ITR. IMÓVEL RURAL. Usina hidrelétrica. Produção e transmissão. Energia elétrica. Reservatório. Áreas submersas. Apuração do imposto.*

*Estão sujeitos à incidência do ITR os imóveis rurais de pessoas físicas ou jurídicas, concessionárias ou delegatárias de serviços públicos de eletricidade, que abrigam os reservatórios, subestações e usinas hidrelétricas, com finalidade de produção, transformação, transmissão ou distribuição de energia elétrica, inclusive os adquiridos por desapropriação para essas atividades.*

*A isenção do ITR, que o setor desfrutou até 1990, encontra-se revogada, por força do § 1º do art. 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da atual Carta Política da República, pois não houve a edição de lei ulterior confirmando a manutenção desse benefício fiscal.*

*As empresas concessionárias ou delegatárias de serviço público de eletricidade, pela inexistência de tratamento tributário específico para este setor na legislação do ITR, submetem-se, inclusive quanto à apuração deste imposto, às mesmas regras dos demais contribuintes.*

*Dispositivo legal: Lei nº 8.847/94 (art. 2º) e Lei nº 9.393/96 (art. 1º).”*

*Qualquer dúvida quanto à caracterização como tributável de área de reservatório para produção de energia elétrica foi afastada com a edição da Instrução Normativa SRF n.º 60/2001, que, em seu art. 27 assim dispõe, “verbis”:*

*“Art.27. Área não utilizada pela atividade rural é a porção da área aproveitável do imóvel que, no ano anterior ao da entrega da DITR:*

*(...)*

*III – tenha sido ocupada pelos reservatórios de água destinados à produção de energia elétrica;*

*(...)”*

*Não prosperam argumentos de que os reservatórios de água poderão integrar o conceito de rio e se enquadrar como “potenciais de energia hidráulica”, como previsto no inciso VIII do Art. 20 da Constituição Federal de 1988. A COSIT já tratou desse assunto no Parecer n.º 15/2000, afirmando que a “expressão ‘potencial de energia hidráulica’ da Lex Legum quer dizer tão-somente quedas d’água ou cachoeiras. Já o reservatório (áreas submersas), no caso, decorre do represamento das águas dessas quedas ou cachoeiras (de rio ou não), pela construção de barragens, com fins de exploração econômica. Por fim resta dizer ainda que as áreas do reservatório (áreas dos imóveis submersos) não estão subsumidas na expressão “lagos” do texto constitucional; pois aí há alusão a lagos da União em áreas de seu domínio ou propriedade (CF, art. 20, III). Na situação em tela, o lago formado pela represa (reservatório) não está situado em área de domínio da União, mas sim em áreas de domínio da empresa estatal (imóveis particulares da empresa submersos – adquiridos por desapropriação)”. ✓*

*É possível que exista no imóvel áreas não submersas que estejam afastadas da tributação por se enquadrarem na definição de áreas de preservação permanente e/ou utilização limitada, porém, cabe ao contribuinte apresentar comprovação efetiva nesse sentido.*

*Sem outra comprovação com relação às áreas não tributáveis existentes no imóvel, somente seria possível a redução do imposto se existisse previsão na legislação tributária para se reconhecer as áreas submersas como utilizadas, o que reduziria a alíquota de cálculo do imposto, porém, tal não é possível diante do disposto no art 27 da IN/SRF n.º 60/2001, já transcrito.*

*Na apuração do imposto, a fiscalização considerou, sem questionar, o Valor da Terra Nua informado pela contribuinte na Declaração do ITR/2000 (fls. 21/22) e, apesar de na impugnação a contribuinte ter alegado que foi induzida a erro para o preenchimento dessa declaração, ela não apresentou quaisquer elementos que justifiquem reconhecer que tal valor está incorreto, não havendo, portanto, justificativa para sua alteração.*

*O fato de o imóvel servir para reservatório de água de usina hidrelétrica não é argumento suficiente para se reconhecer que o mesmo está "fora do mercado" e que por isso não possui um valor de mercado apurável. Cabe aqui ressaltar que, apesar de vinculado à concessão do serviço público de energia elétrica, não é impossível que o imóvel seja alienado para outra concessionária, se houver interesse da União e observadas as exigências legais, o que pode ocorrer, inclusive, por encerramento do contrato de concessão.*

*O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.*

*A contribuinte ainda questionou o fato de os valores das benfeitorias não terem sido deduzidos para apuração do VTN tributável. Ocorre, porém, que o VTN tributável aceito pela fiscalização foi o declarado e na declaração processada não constou tais valores, assim como não foi declarada a existência de áreas ocupadas com benfeitorias no imóvel tributado. Assim, sem comprovação do Valor do Imóvel e também sem comprovação da existência das benfeitorias e de seus valores, não há justificativa para alteração do VTN tributável considerado no lançamento.*

*Afastada a isenção sobre as áreas de preservação permanente não informadas em Ato Declaratório Ambiental e não comprovadas, resta*

*refazer os cálculos para apuração do ITR e aplicar a alíquota sobre a nova base de cálculo apurada. Considerando-se que a produtividade do imóvel é medida pelo Grau de Utilização da terra, que é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável do imóvel, nos termos do inciso VI do §1º, art. 10, da Lei n.º 9.393/1996, glosadas as áreas isentas altera-se também o Grau de Utilização e a alíquota de cálculo do imposto. No caso, a contribuinte não havia declarado qualquer área de produção para o imóvel, não havendo justificativa para alteração do Grau de Utilização.*

*Com isso, verifica-se que o crédito tributário foi apurado conforme previsão legal, sendo apurado o Imposto Territorial Rural aplicando-se a alíquota de cálculo prevista no Anexo da Lei n.º 9.393/1996 sobre o VTN tributável declarado, como previsto no art. 11 dessa Lei. Ao imposto apurado foram acrescidos multa de ofício e juros de mora, nos termos da legislação citada no Auto de Infração.*

*O imposto pago pela contribuinte com base em alíquota menor foi devidamente compensado, sendo mantida a exigência no Auto de Infração da diferença apurada, com os devidos acréscimos legais cabíveis no procedimento de ofício.*

*Por fim, resta a análise dos argumentos da contribuinte contrários à exigência da multa de ofício e juros de mora. A multa de 75% exigida no lançamento de ofício está amparada no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, combinado com o art. 14, § 2º da Lei n.º 9.393/1996, os quais transcrevo a seguir:*

*Lei n.º 9.430/1996*

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*(...)*

*Lei nº 9.393/1.996*

*“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.*

*(...)*

*§ 2º. As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.”* ✓

*Visto que a formalização da exigência por meio do Auto de Infração ocorreu em razão de a interessada ter fornecido informações inexatas na DITR/2000 e não ter efetuado o recolhimento do tributo no prazo legal, a multa de ofício deve compor o crédito tributário lançado. Essa multa pode ser reduzida, nos percentuais informados nos artigos 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, de acordo com o disposto no § 3º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, o que deve ser providenciado pelo órgão local nos procedimentos de cobrança do crédito tributário.*

*Quanto aos juros, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, caput e § 1º, dispôs que o crédito tributário não pago no vencimento, qualquer que fosse o motivo da falta, seria acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso. Visto que a lei pode dispor de modo diverso e adotar outro percentual a título de juros de mora, e que a Lei n.º 9430/1996 prevê em seu artigo 61, § 3º, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, está correto o procedimento fiscal de exigir juros calculados com base na taxa Selic, contados desde a data do vencimento do tributo não pago pela contribuinte.*

Posto isso, entendo correto o lançamento, bem como o quanto decidido pelo órgão julgador de primeira instância. Voto por DESPROVER o recurso.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator Designado

O lançamento realizado não admitiu a exclusão da tributação do ITR das áreas submersas e áreas que a margeiam (preservação permanente) por entender que, além de serem tributadas pelo ITR, não estariam sustentadas por ADA e averbação na matrícula do imóvel.

A recorrente, por sua vez, aduz que as áreas alagadas não podem ser tributadas pelo ITR, bem como as áreas que as margeiam (preservação permanente).

Como a preliminar suscitada confunde-se com o mérito, já que necessária para a análise da incidência do tributo sobre o caso em concreto, deixo de analisá-la, considerando toda a discussão como de mérito.

O que se discute no presente processo, basicamente, é a possibilidade da incidência do ITR sobre as áreas inundadas utilizadas em barragens para a geração de energia elétrica e suas áreas marginais (preservação permanente).

Da água

A recorrente é empresa concessionária de serviço público de geração de energia elétrica no Estado do Paraná, tendo por objeto social a exploração de atividade econômica de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica.

Da análise da Constituição Federal de 1988 se verifica que a água é um bem de domínio público, como vemos, exemplificativamente:

*Art. 20: São bens da União:*

*III – os lagos, rios e quaisquer correntes de água em terrenos de seu domínio, ou que banhem mais de um Estado, sirvam de limites com outros países, ou se estendam a território estrangeiro ou dele provenham, bem como os terrenos marginais e as praias pluviais.*

*IV – as ilhas fluviais e lacustres nas zonas limítrofes com outros países; as praias marítimas; as ilhas oceânicas e as costeiras, excluídas, destas, as áreas referidas no art. 26, II.*

*V – os recursos naturais da plataforma continental e da zona econômica exclusiva;*

*VI – o mar territorial;*

*VII – os terrenos de marinha e seus acrescidos*

*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 desse 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.*

A legislação infraconstitucional segue a mesma linha, de que a água é um bem de domínio público, inalienável e imprescritível, como por exemplo:

Lei nº 9.433/97:

*Art. 1º. A Política Nacional de Recursos Hídricos baseia-se nos seguintes fundamentos:*

*I - a água é um bem de domínio público;*

*II - a água é um recurso natural limitado, dotado de valor econômico;*

*III - em situações de escassez, o uso prioritário dos recursos hídricos é o consumo humano e a dessedentação de animais;*

*IV - a gestão dos recursos hídricos deve sempre proporcionar o uso múltiplo das águas;*

*V - a bacia hidrográfica e a unidade territorial para implementação da Política Nacional de Recursos Hídricos e atuação do Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos;*

*VI - a gestão dos recursos hídricos deve ser descentralizada e contar com a participação do Poder Público, dos usuários e das comunidades.*

Por ser a água um bem público, para que terceiros possam dela se utilizar, deve ser feita através de concessão, como bem prevê o Dec. nº 41.019/57, que regulamenta os serviços de energia:

*Art. 65 – depende de concessão federal a exploração dos serviços:*

*a) de produção de energia elétrica pelo aproveitamento de quedas d'água e outras fontes de energia hidráulica quando a potência*

*aproveitada for superior a 150 Kw, seja qual for a destinação da energia;*

*b) de produção de energia elétrica que se destine a serviços de utilidade pública Federais, Estaduais ou Municipais, ou ao comércio de energia, seja qual for a potência;*

*c) de transmissão e distribuição de energia elétrica, desde que tenham por objetivo o comércio de energia.”*

## **Da terra**

Das informações dispostas nos autos se verifica que o reservatório de água gerido pela recorrente foi desapropriado e declarado de utilidade pública, conforme Decretos n.ºs 2.507, de 25/08/1993 e 1.457, de 14/12/95, respectivamente:

*Art. 1º - Fica declarada de utilidade pública, para fins de desapropriação pela Companhia Paranaense de Energia - COPEL, consoante a alínea "b" do art. 151 do Decreto Federal nº 24.643, de 10 de julho de 1934, em combinação com o Decreto-Lei nº 3.365, de 21 de junho de 1941, e suas alterações, a área de terras a seguir descrita, com as benfeitorias que possam sobre ela existir, nos municípios de Capitão Leônidas Marques, Boa Vista da Aparecida, Três Barras do Paraná e Nova Prata do Iguaçu, neste Estado, necessária para a formação do canteiro de obras e parte do reservatório da Usina Hidrelétrica de Salto Caxias, no rio Iguaçu, excluídos os bens de domínio público:*

*Art. 1º - Fica declarada de utilidade pública, para fins de desapropriação pela Companhia Paranaense de Energia - COPEL, consoante a alínea "b" do art. 151 do Decreto Federal nº 24.643, de 10 de julho de 1934, em combinação com o Decreto-Lei nº 3.365, de 21 de junho de 1941 e suas alterações, a área de terras a seguir descrita e as benfeitorias que possam sobre ela existir, destinadas à complementação da segunda e da terceira etapa da formação do Reservatório da Usina Hidrelétrica de Salto Caxias, nos municípios de Três Barras do Paraná, Quedas do Iguaçu, São Jorge do Oeste, Cruzeiro do Iguaçu, Boa Esperança do Iguaçu e Nova Prata do Iguaçu, neste Estado, com as seguintes características:*

Assim, apesar da recorrente possuir a propriedade daquelas terras, esta não é plena, pois, além de declarada de utilidade pública, as águas existentes sobre aquelas, como já referido, integram o patrimônio da União.

Assim, a União é quem verdadeiramente detém a propriedade das terras, limitando o seu uso, impedindo inclusive a recorrente de exercer seus direitos, como impedindo sua alienação, cessão e uso para fins diversos daquele bem.

## **Do ITR**

O fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município em 1º de janeiro de cada ano, como vemos na 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 1º de janeiro de cada ano.*

*§ 1.º. O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.*

*§ 2.º. Para os efeitos desta Lei considera-se imóvel rural a área contínua formada de uma ou mais parcelas de terras localizada na zona rural do município.*

*§ 3.º. O imóvel que pertencer a mais de um município deverá ser enquadrado no município onde fique a sede do imóvel e, se esta não existir, será enquadrado no município onde se localize a maior parte do imóvel.*

Ao elencar tantas possibilidades de sujeição passiva para fins de ITR, a legislação buscou, ao fim e ao cabo, tributar quem efetivamente detém poderes para usar/fruir/dispor das terras.

Como demonstrado, a recorrente, não possui qualquer daqueles direitos supra, já que à ela é defeso alienar, ceder, utilizar as terras para qualquer outro fim que o de servir de reservatório das águas que servirão para gerar energia elétrica.

Se a União é quem detém todos os direitos sobre a propriedade, sendo a recorrente mera “proprietária” sem direitos, à primeira é que caberia a cobrança do ITR, o que se torna impossível, haja visto o disposto no art. 150 da CF/88.

*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; (...)*

Somente desta leitura já se infere que a água/terras não podem ser tributadas, até por serem de propriedade de fato do mesmo ente público.

Ainda que assim não o fosse, as normas infraconstitucionais sobre o tema isentam o ITR para casos como o da recorrente, como bem aduz o Código de Águas, Dec. n.º 24.643/34, ao tratar da isenção de impostos federais, estaduais e municipais daquelas áreas decorrentes de concessões:

*Art. 161. As concessões dadas de acordo com a presente Lei ficam isentas de impostos federais e de quaisquer impostos estaduais ou municipais, salvo os de consumo, renda e vendas mercantis.*

O entendimento utilizado pela DRJ como pressuposto de perda de benefício e para a exigência fiscal contra a recorrente, revogação do Dec. 41.066/57 pelo § 1º do art. 41

dos ADCT da CF/88 em razão da não edição de lei que confirmasse esse incentivo, *em até dois anos de sua promulgação*, não procede.

Em função do disposto naquele artigo, foi editado o Decreto s/nº, de 15/02/1991, DOU de 18/02/91, que **contrapondo-se ao alegado pela recorrida, no que concerne à perda da isenção**, ratificou a manutenção da concessão para a exploração de serviços de energia elétrica, em seu art. 1º - III:

*Art. 1º - Ficam mantidas as concessões, permissões e autorizações vigentes, outorgadas para:*

*(...)*

*III – exploração de serviços de energia elétrica, (...)*

No mesmo sentido, foi editado o Dec. de 15/12/1992, que alterando a redação do inciso III do art. 1º do decreto de 120/02/91, re-ratificou a concessão dos serviços de energia elétrica.

Registre-se ainda que o art. 44 dos ADCT – CF/88 ampliou o limite mencionado no art. 41, de dois para quatro anos.

É oportuno ressaltar que a isenção em tela não estava condicionada especificamente a autorização de funcionamento da recorrente, porém a todas as concessionárias que exploram os serviços públicos de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica.

Vigente a norma isentiva prevista no art. 161 do Código de Águas (Dec. nº 24.643/34), sob a condição do beneficiário ser concessionário, como o recorrente o é, deve ser aplicada aquela.

Assim, garantida a concessão, pressuposto bastante para o usufruto da isenção, mantêm-se o benefício, preserva-se a segurança jurídica.

Em suma, conclui-se que o ITR não incide sobre as concessionárias de serviço de energia elétrica, como é o caso da recorrente, seja por que não possuem poderes/direitos de exercer qualquer atividade quanto às terras que possuem utilizadas para efeitos de geração de energia elétrica, por ser a União a detentora do domínio útil daquela, não se enquadrando como sujeitos passivos daquele tributo; bem como porque são isentas, conforme Código de Águas.

### **Das áreas marginais (preservação permanente)**

Em relação à tributação pelo ITR das áreas marginais, estas também não prosperam, já que, forte no inciso II do artigo 10 da Lei 9393/96, as áreas marginais de lagos, reservatórios, dentre outros, são consideradas áreas de preservação permanente:

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

§ 1º Para os efeitos de *apuração do ITR, considerar-se-á:*

*II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:*

*a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;*

*A Lei 4771/65 - Código Florestal, por sua vez, disciplina que:*

*Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

*a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será: (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)*

*1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura; (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)*

*2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)*

*3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)*

*4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)*

*5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros; (Incluído pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)*

*b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais.*

Ademais, não é necessária a apresentação de ADA para a comprovação das referidas áreas, como bem passou a prever o § 7º do artigo 10 da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001:

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.*

### **Do VTN**

Em face das alegações supra, resta clara a **impropriedade** do VTN aduzido pela **fiscalização**, motivo pelo qual o mesmo deve ser **revisto**, para efeitos de se coadunar com as **normas** previstas na Lei 9393/96.

### **Conclusão**

Restou verificado então que:

- a água é um bem de domínio público;
- as terras inundadas possuem domínio útil da União, sendo esta a verdadeira proprietária daquelas;
- é vedada a instituição de impostos entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios, imunidade constitucional;
- as concessões para uso das águas são isentas de impostos federais, conforme o Código de águas, como é o caso do ITR; e,
- as áreas marginais são classificadas como de preservação permanente, não incidindo, também, o ITR sobre aquelas.

### **Da Jurisprudência**

A jurisprudência administrativa deste Conselho de Contribuintes é clara no sentido de ser indevido o ITR sobre as áreas utilizadas pelas concessionárias de energia elétrica, como vemos em decisões da 1ª e 3ª Câmara do 3ª Conselho de Contribuintes, acórdãos 301-32.216, de 20/10/2005 e 303-32.027, de 19/05/2005, ambos com a mesma redação:

*ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. NÃO INCIDÊNCIA. TERRAS SUBMERSAS. Não há incidência do ITR sobre as terras submersas por águas que formam reservatórios artificiais com fins de geração e distribuição de energia elétrica (usinas hidroelétricas) bem como as áreas de seu entorno.*

*A posse e o domínio útil das terras submersas pertencem à União Federal, pois a água é bem público que forma o seu patrimônio nos termos da Constituição Federal, não podendo haver a incidência do ITR sobre tais áreas.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

*Não incide o ITR sobre as áreas que ladeiam o reservatório artificial nos termos da legislação aplicável - Código Florestal.*

*ERRO DA ATRIBUIÇÃO DO VTN*

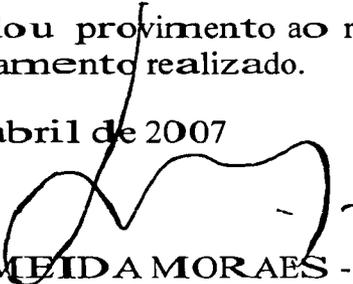
*O VTN atribuído pela fiscalização não respeita os termos da legislação de regência porque não descontou a área de construção, não excluiu a área de preservação permanente e porque tomou como base o valor da terra com destinação agrícola quando notoriamente as terras submersas não tem tal destinação. Falta previsão legal para atribuição*

*do VTN de terras submersas, o que também causa impossibilidade da incidência do ITR ainda que a sujeição passiva pudesse ser atribuída a pessoa diversa da União Federal.*

**RECURSO PROVIDO**

Diante de todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário interposto, no sentido de ser julgado improcedente o lançamento realizado.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007

  
LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator Designado