EXCLUÍDO

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

Processo nº	10980.014504/2005-97
Recurso nº	136.987 Voluntário
Acórdão nº	**3801-00.014 – 1ª Turma Especial**
Sessão de	15 de junho de 2009
Matéria	Imposto Territorial Rural
Recorrente	COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA
Recorrida	DRJ-Campo Grande/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

USINA HIDRELÉTRICA. ÁREAS SUBMERSAS. PROPRIEDADE. Estão sujeitos à incidência do ITR os imóveis rurais de propriedade de concessionárias de serviços públicos de eletricidade, em que se encontram instaladas usinas hidrelétricas e respectivos reservatórios.

ISENÇÃO. 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 Constituição, não tendo havido a edição de lei ulterior confirmando a manutenção desse incentivo fiscal. Somente a partir da Lei nº 11.727/2008, foi que as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público passaram a ser isentas do ITR. Até então, não havia previsão legal para tal isenção.

IMUNIDADE. O imóvel não se encontra albergado pelo instituto da imunidade, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses previstas na Constituição Federal, precipuamente no seu art. 150, VI. Além do mais, um mesmo bem não pode ser objeto de isenção e imunidade ao mesmo tempo, sob pena de se colher um absurdo jurídico.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO ADA. O contribuinte não logrou comprovar a efetiva existência da área declarada a título de Preservação Permanente para fins de apuração do ITR, não tendo protocolizado o Ato Declaratório Ambiental - ADA - junto ao Ibama ou a órgão conveniado, conforme é exigido pela legislação aplicável.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. Não tendo havido comprovação do VTN declarado a preço de mercado na data do fato gerador, cabível o arbitramento com base no Sistema de Preços de Terra (Sipt), instituído nos termos do art. 14, § 1º, da Lei nº 9.393/1996.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela taxa Selic nos termos da legislação aplicável.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. Nos lançamentos de ofício, em razão de recolhimento a menor do imposto, incide a multa de ofício no percentual de 75%, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 10/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hélcio Lafetá Reis.

Relatório

Contra o interessado supra-identificado foi lavrado, em 26/12/2005, o Auto de Infração (AI) de fls. 86 a 93, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2001, referente ao imóvel rural denominado "Usina GPS", localizado no município de Bocaiúva do Sul/PR, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 3.533.748-6.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Curitiba/PR, após intimação do contribuinte (fls. 8 a 9), quando foi solicitada a apresentação de documentos comprobatórios de valores declarados na declaração do ITR do exercício de 2001.

A autoridade fiscal, com base na documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 11 a 81), promoveu as seguintes alterações nos dados originalmente declarados:

a) glosa da área de Preservação Permanente por falta de protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Ibama ou a órgão conveniado, bem como pela ausência de qualquer outro documento que efetivamente comprovasse a sua existência na data do fato gerador do ITR – 1º de janeiro de 2001;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

b) arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), com base nas informações presentes no Sistema de Preços de Terra (Sipt) em razão da falta de comprovação do VTN declarado.

O contribuinte, após ciência do AI, apresentou impugnação (fls. 96 a 154) e requereu a decretação de improcedência do auto de infração, alegando, em síntese, o seguinte:

a) A atividade administrativa de lançamento não foi exercida nos exatos termos da lei aplicável (fl. 100);

b) toda a área, sendo a área alagada e seu entorno são indispensáveis para a prestação do serviço público de energia elétrica, portanto, área afetada a uma destinação específica e exclusiva, ou seja: Produzir Energia Elétrica fl. 101);

c) de acordo com declaração do Ibama presente nos autos, o imóvel integra área enquadrada como de Preservação Permanente, destinada a abrigar instalações geradoras de energia elétrica e assegurar integridade dos reservatórios;

d) o imóvel encontra-se vinculado diretamente à concessão do serviço público de energia elétrica, o que justificaria sua condição de impenhorabilidade e de se encontrar fora do mercado imobiliário;

e) *o imóvel é de propriedade da União, visto que referido imóvel reverte à União, quando chegar o término da Concessão. Consequentemente não há hipótese de incidência sobre BEM PÚBLICO (fl. 112);*

f) o imóvel não tem preço de mercado por se encontrar em área de preservação permanente e por estar afetado a serviço público federal.

A DRJ Campo Grande/MS julgou o lançamento procedente (fls. 156 a 167), decidindo que os reservatórios de água para produção de energia elétrica não se enquadram como área isenta para fins de ITR e que, na falta de comprovação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado, valerá como base de cálculo do imposto o valor apurado pela Fiscalização.

Desconsiderou-se, também, a área de Preservação Permanente por falta de comprovação de sua efetiva existência e por ausência de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

O relator *a quo*, baseado no Parecer nº 15/2000 da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal, afastou a alegação do contribuinte de que os reservatórios de água seriam potenciais de energia hidráulica e, portanto, bem da União, pelo fato de que a previsão constitucional contida no art. 20, VIII, se refere a quedas d'água ou cachoeiras.

Afastou, também, a definição de reservatório de água do conceito de lago pertencente à União por não se encontrar em área pertencente ao referido ente político, mas em área de domínio de empresa estatal.

Para corroborar sua conclusão, o relator citou a Instrução Normativa SRF nº 60/2001 que, em seu art. 27, III, dispõe que a área ocupada pelos reservatórios de água destinados à produção de energia elétrica são áreas não utilizadas pela atividade rural, tratando-se, portanto, de área aproveitável, passível de tributação pelo ITR.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

O relator não acatou os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte, presentes às fls. 78 a 80, pelo fato de se referirem às áreas de preservação permanente de forma genérica, sem destaque das parcelas de terra enquadradas nessa situação; além do fato de que o Código Florestal, ao definir as áreas de preservação permanente, não fez qualquer referência às áreas cobertas por água.

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. (172 a 197), e requer o cancelamento do auto de infração, repisando alguns dos argumentos apresentados na impugnação e alegando em síntese:

a) a decisão da DRJ Campo Grande/MS desconsiderou o aspecto extrafiscal do ITR e as particularidades do setor elétrico;

b) a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) *define que a utilização da área está limitada a produção de energia elétrica, portanto, vinculada ao serviço público de produção de energia elétrica, logo trata-se de área afetada ao interesse público* (fl. 175);

c) a criação da entidade teve como objetivo a prestação de serviço público de produção, transmissão e distribuição de energia elétrica a partir de aproveitamento de potenciais hidráulicos, em razão do que se desapropriaram terras particulares, que foram transferidas para o "patrimônio" da empresa geradora de energia;

d) *as áreas destinadas aos reservatórios de água não podem sofrer incidência do ITR porquanto são unidades integrantes do patrimônio público da União, tanto como as áreas destinadas às suas margens também estarão livres do impacto do tributo, na condição de áreas de preservação permanente* (fl. 182);

e) *terras alagadas pelo reservatório ou destinadas a preservação ambiental não tem valor de mercado, além de constituir área indisponível, são inaproveitáveis para a finalidade a que se propõe o ITR, que é imposto regulatório que visa exclusivamente incentivar atividade agrícola, PORTANTO O VALOR DE MERCADO É ZERO* (fl. 185);

f) insubsistência dos encargos lançados a título de multa e juros.

É o relatório.

EXCLUÍDO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que manteve o lançamento em sua totalidade, o contribuinte recorre a este Conselho, cujas alegações passam a ser analisadas a seguir.

Antes de adentrar na análise do mérito, faz-se necessário ressalvar que, não obstante a possibilidade de servir de subsídio a outros casos similares, decisões anteriores deste Conselho não vinculam o presente julgamento por lhes faltar eficácia normativa atribuída por lei, nos termos do art. 100, II, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

I. A extrafiscalidade do ITR

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) é imposto da competência da União que, em face da extrafiscalidade que lhe é inerente, conforme se depreende do contido no art. 153, § 4°, inciso I, da Constituição Federal, visa a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, em respeito ao princípio da "função social da propriedade" assegurado constitucionalmente como direito e garantia fundamental (art. 5°, inciso XXIII, e art. 170, inciso III).

> *Art. 186. A **função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente**, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:*
>
> *I - **aproveitamento racional e adequado;***
>
> *II - **utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;***
>
> *III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;*
>
> *IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.*

Com base nos dispositivos constitucionais referenciados, constata-se que o ITR não se restringe a um mero tributo de caráter arrecadatório, tendo, além disso, e principalmente, a função de efetivar o princípio da "função social da propriedade" por meio, dentre outras dimensões, da preservação do meio ambiente.

Dessa forma, seu intuito somente se concretizará se atendidos os pressupostos de sua instituição, sendo as áreas legalmente definidas como de interesse ambiental, para fins de cálculo do ITR, consideradas isentas ou não-tributáveis.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

As questões a serem apreciadas de forma sistemática a seguir se fundamentarão em dispositivos da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional (CTN), do Código Florestal, da Lei nº 9.393/1996, da Lei nº 11.727/2008, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), da Instrução Normativa SRF nº 60/2001 e do Parecer Cosit nº 15/2000.

II) Reservatórios, subestações e usinas hidrelétricas. Tributação pelo ITR

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.

Não obstante a exclusividade da União quanto à prestação dos serviços de energia elétrica, a própria Constituição Federal permite que esses serviços sejam explorados não só pela União, mas também pelas pessoas jurídicas dos outros entes da Federação e pelos particulares, nesses casos, sempre, por contrato de concessão mediante prévia licitação (Constituição Federal, art. 175).

As empresas estatais, por serem pessoas jurídicas de direito privado, possuem patrimônio próprio; em suas relações jurídicas, agem em nome próprio, atuando por sua conta e risco. Logo, é inquestionável que os bens adquiridos por desapropriação (Decreto-Lei nº 3.365/1941, art. 3º), nesses casos, não são da União (Administração Direta), mas sim da empresa estatal expropriante. Logo, é essencial fazer a separação dos bens da Administração Direta da Indireta, para efeito de tratamento tributário. Em relação àquela, em regra, os bens são imunes a tributos; já, quando pertencentes às empresas estatais (Administração Indireta), em regra, ficam sujeitos à incidência de tributos, em função das atividades econômicas remuneradas que exercem (inclusive serviço público).

Nos termos do § 2º do art. 173 da Constituição Federal, as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

Tendo em vista que o imóvel rural sobre o qual se assentam a usina hidrelétrica e respectivo reservatório é de propriedade da concessionária que o explora economicamente visando ao lucro, ainda que na prestação de serviço público, não há como lhe estender qualquer tratamento tributário diferenciado que não aquele próprio das sociedades empresárias do setor privado, conforme previsão expressa da Constituição Federal.

A propriedade do imóvel rural nessas condições encontra-se disciplinada no Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR) e na Instrução Normativa SRF nº 60/2001, art. 1º, § 2º, e art. 4º, § 2º.

De acordo com o Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), art. 2º, § 2º, a *desapropriação promovida por pessoa jurídica de direito privado delegatária ou concessionária de serviço público não exclui a incidência do ITR sobre o imóvel rural expropriado.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

A Instrução Normativa SRF nº 60/2001, por sua vez, traz previsão nos mesmos termos, conforme se verifica a seguir, *in verbis*:

> *Art. 1º* (...)
>
> *§ 2º* ***O ITR incide sobre a propriedade rural na hipótese de desapropriação promovida por pessoa jurídica de direito privado, delegatária ou concessionária de serviço público,*** *observado o disposto no § 2o do art. 4o.*
>
> (...)
>
> *Art. 4º* (...)
>
> *§ 2º Na hipótese de desapropriação do imóvel rural por pessoa jurídica de direito privado,* ***delegatária ou concessionária de serviço público,*** *é* ***contribuinte:***
>
> *I - o expropriado, em relação aos fatos geradores ocorridos até a data da perda da posse ou da propriedade, observado o parágrafo único do art. 5o; ou*
>
> *II -* ***o expropriante, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da imissão prévia ou provisória na posse ou da transferência ou incorporação do imóvel rural ao seu patrimônio.*** (grifei)

Portanto, conforme previsto na legislação tributária, dúvidas não há quanto ao real proprietário de imóvel rural utilizado pelas concessionárias de energia elétrica, sendo essa, inclusive, a situação verificada nas certidões de registro de imóvel trazidas aos autos pelo contribuinte (fls. 19 a 76), em que consta a Recorrente como proprietária de todas as parcelas que compõem o imóvel rural sob análise.

Não pode prosperar a alegação da Recorrente de que, em razão da reversão dos bens ao poder concedente ao término da concessão, os imóveis rurais afetados à prestação de serviços públicos seriam de propriedade do ente político – a União no caso –, pois tal fato ocorre apenas em respeito ao princípio da "continuidade dos serviços públicos", que assegura a ininterrupção dos serviços públicos mesmo após o término do contrato de concessão.

Mas durante a concessão, a concessionária explora o bem em nome próprio, por sua conta e risco, ainda que prestando serviços de interesse público, extraindo dele o lucro visado mediante cobrança de tarifa, numa relação em que se lhe assegura a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro.

Pela exploração do serviço objeto da concessão, a Lei nº 9.074/1995 prevê em seu art. 4º, § 2º, que a concessionária terá um prazo de vigência da concessão necessário à amortização dos investimentos, das obras e das instalações por ela custeados, respeitado o limite de 35 anos prorrogável por igual período (redação anterior à Lei nº 10.848/2004).

Ainda que o Poder Público exerça o direito assegurado por lei de encampar o serviço público antes de vencido o prazo da concessão, por razões de conveniência e oportunidade, ainda assim é assegurado ao concessionário o direito a prévia indenização (Lei nº 8.987/1995, art. 37), ou seja, todo o investimento assumido pela concessionária lhe será retornado acrescido do lucro em caso de encampação.

Celso Antônio Bandeira de Mello já se pronunciou sobre essa questão no sentido de que *...no ato de concessão é formulado um termo de equilíbrio entre os encargos do concessionário e a retribuição que lhe assistirá. Por conseguinte, o concedente terá que respeitar esta igualdade, de tal modo que ao acréscimo de encargos ou mutação de condições*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

de funcionamento do serviço que reflitam sobre a equação patrimonial hão de corresponder as compensações pecuniárias restauradoras do equilíbrio inicial (Curdo de Direito Administrativo. 15ª ed. São Paulo, Malheiros, 2003, p. 671).

O Parecer Cosit nº 15/2000 traz alguns esclarecimentos acerca da propriedade do imóvel rural das empresas concessionárias de energia elétrica, cujo entendimento é exposto nos parágrafos seguintes.

O represamento das águas de rio faz com que as áreas dos imóveis ribeirinhos (imóveis adquiridos pela empresa por desapropriação) fiquem, total ou parcialmente, submersas pela elevação do nível das águas da barragem. Esses imóveis foram adquiridos pela empresa justamente para essa finalidade (submersão de suas áreas), sendo bens da empresa estatal exploradora das atividades de eletricidade (para produção ou geração de energia elétrica). Portanto, esses imóveis desempenham função econômica da maior relevância para a empresa (servem de reservatório de água para geração de energia elétrica). Por isso, constituem patrimônio exclusivo da empresa, pois estão destinados ou afetados às suas atividades essenciais.

As áreas do reservatório são, portanto, bens da empresa, afetados às suas atividades essenciais. Incabível a confusão que alguns fazem em relação aos reservatórios da barragem como sendo potenciais de energia de hidráulica - bens da União (Constituição Federal, art. 20, VIII) ou que o lago formado pelas águas da barragem (reservatório) seriam igualmente bens da União (Constituição Federal, art. 20, III). Reservatório de água da barragem e potenciais de energia hidráulica de que trata o texto constitucional não significam a mesma coisa. A expressão "potencial de energia hidráulica" quer dizer tão-somente quedas d'água ou cachoeiras. Já o reservatório (áreas submersas), no caso, decorre do represamento das águas dessas quedas d'água ou cachoeiras, 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).

A empresa estatal não perde, em hipótese alguma, a propriedade ou domínio dos imóveis de sua titularidade pelo mero fato de estarem cobertos pelas águas do reservatório (imóveis adquiridos justamente para esse fim). Pelo contrário, os imóveis, apenas nessa condição, é que passam a ter, verdadeiramente, função econômica para a empresa. Constitui um contra-senso a alegação de que esses imóveis não seriam mais da empresa responsável pelo alagamento. O alagamento dos imóveis não modifica, em absoluto, o regime jurídico dominial desses imóveis que, obviamente, são e continuam sendo de titularidade da empresa. Se havia alguma dúvida até agora, pelo regime jurídico das águas instituído pela Lei nº 9.433, de 8 de janeiro de 1997, que regulamentou o inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, ao instituir a Política Nacional de Recursos Hídricos e o Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos, ela foi dissipada, pois nem a União nem os Estados possuem domínio privado sobre essas águas; elas são de domínio público. O Poder Público é apenas o gestor dessas águas.

Além do mais, conforme já ressaltado anteriormente, consta das certidões de registro de imóveis presentes às fls. 19 a 76 que referido imóvel é da propriedade da concessionária de energia elétrica.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

Portanto, 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 a finalidade de produção, transformação, transmissão ou distribuição de energia elétrica, inclusive os adquiridos por desapropriação para essas atividades.

III) Imunidade e isenção

A imunidade pode ser entendida como limitação constitucional da competência tributária relativamente a determinados fatos, pessoas ou bens, que, em razão disso, ficam excluídos do campo de incidência do tributo.

Enquanto a imunidade delimita a competência tributária prevista na Constituição, a isenção, veiculada por meio de lei ordinária, atua no campo do exercício dessa mesma competência.

Na imunidade, há vedação aos entes políticos detentores de competência tributária de instituir impostos em determinadas situações previstas constitucionalmente. Na isenção, proíbe-se a instituição do tributo, em razão da restrição do exercício da competência tributária.

A isenção encontra-se prevista na Constituição de forma dependente de regulamentação infraconstitucional para sua aplicabilidade – lei específica, federal, estadual ou municipal, para sua concessão (art. 150, § 6º).

A lei tributária outorgante da isenção excepciona determinadas situações da norma instituidora do tributo. Em razão disso, tais situações, não obstante guardarem relação com determinados aspectos de enquadramento na hipótese de incidência do tributo, são retiradas do campo de incidência da lei de tributação.

O presente caso, por não se enquadrar em nenhuma das hipóteses constitucionalmente previstas para a imunidade – art. 150, VI –, não sendo patrimônio de nenhum dos entes políticos da federação, seria passível de se enquadrar apenas no instituto da isenção, desde que existente lei específica nesse sentido.

Nos termos do art. 176 do Código Tributário Nacional (CTN), a isenção é sempre decorrente de lei que especifica as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Porém, para o ITR do exercício 2001, não havia previsão legal que garantisse isenção desse imposto para os imóveis pertencentes às concessionárias de energia elétrica.

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 incentivo fiscal.

Somente a partir de 23 de junho de 2008, com a edição da Lei nº 11.727, que incluiu no inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 a alínea "f", foi que as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público passaram a ser isentas do ITR. Até então, não havia previsão legal para tal isenção.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

A outorga da isenção dada pela Lei nº 11.727/2008 vem confirmar que os imóveis em que se localizam as usinas hidrelétricas e seus reservatórios não se enquadram na hipótese de imunidade prevista no art. 150, VI, da Constituição Federal, pois o que é imune não depende de isenção para se valer do afastamento da incidência tributária. Entender de forma diferente seria o mesmo que admitir um absurdo jurídico.

Além disso, tem-se que o art. 111, II, do CTN exige que a legislação que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, não havendo possibilidade de aplicação de analogia ou equidade e muito menos de retroatividade de comandos legais supervenientes.

Nos termos do art. 27, III, da Instrução Normativa SRF nº 60 de 6 de junho de 2001, aplicável, portanto, ao presente caso, as áreas ocupadas pelos reservatórios de água destinados à produção de energia elétrica enquadram-se no conceito de áreas não utilizadas pela atividade rural e, portanto, tributáveis pelo ITR.

Essa mesma Instrução Normativa, em seu art. 4°, § 2°, II, informa que o contribuinte do ITR nos casos de desapropriação por pessoa jurídica de direito privado, delegatária ou concessionária de serviço público, é o expropriante, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da imissão prévia ou provisória na posse ou da transferência ou incorporação do imóvel rural ao seu patrimônio.

Mesmo entendimento pode se extrair do Decreto nº 4.382/2002, art. 2°, § 2°, em que se assegura que a desapropriação promovida por pessoa jurídica de direito privado delegatária ou concessionária de serviço público, não exclui a incidência do ITR sobre o imóvel rural expropriado.

Portanto, não se aplica ao caso sob análise nem o instituto da imunidade nem o da isenção.

III) Áreas de Preservação Permanente

De acordo com a Lei nº 9.393/1996, que disciplina a exigência do ITR, na apuração da Área Tributável, são excluídas da Área Total do imóvel rural as áreas de interesse ambiental, conforme se verifica a seguir:

> *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 nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*
>
> *b) de **interesse ecológico** para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

> *estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;*
>
> *c) **comprovadamente imprestáveis** para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aqüícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*
>
> *d) sob regime de **servidão florestal ou ambiental**;(Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)*
>
> *e) cobertas por **florestas nativas**, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;(Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)*
>
> *f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (grifei e sublinhei).*

Para o exercício de 2001, são aplicáveis apenas as áreas ambientais previstas nos incisos "a", "b" e "c" acima transcritos, já que os demais foram introduzidos a partir de 2006.

As áreas de Preservação Permanente são definidas no Código Florestal (Lei nº 4.771/1965) nos seguintes termos:

> *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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 7.803 de 18.7.1989)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

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; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

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

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, 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; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação. (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, obervar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.(Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Art. 3º Consideram-se, ainda, de ***preservação permanente****, 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.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

Da análise dos excertos acima, é possível concluir que, não obstante ser considerada como de preservação permanente a vegetação existente ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais, as áreas ocupadas por essas mesmas lagoas, lagos ou reservatórios não se incluem dentre aquelas relacionadas no mesmo enquadramento.

Logo, diferentemente do que consta da declaração acostada à fl. 78, a área do imóvel rural sobre a qual se encontra instalado o reservatório de água para produção de energia, nos termos da legislação de regência – leia-se, Código Florestal – não se enquadra como área de Preservação Permanente.

Somente as florestas e demais formas de vegetação situadas ao redor do reservatório é que seriam passíveis de enquadramento como Preservação Permanente; mas, para se valer da isenção relativamente a essas áreas, o contribuinte sob fiscalização tem o ônus de comprovar a sua efetiva existência no imóvel rural de sua propriedade.

A legislação de regência exige que, para declarar parcelas de seu imóvel como sendo áreas de Preservação Permanente, o contribuinte deverá comprovar a protocolização do **Ato Declaratório Ambiental (ADA)** no Ibama ou em órgão conveniado em até 6 (seis) meses contados a partir do prazo final para apresentação da declaração do ITR (art. 10, § 4°, da IN SRF n° 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981; art. 10, § 3°, do Regulamento do ITR - Decreto n° 4.382/2002);

Conforme demonstrado a seguir, o contribuinte não comprovou o atendimento pleno das exigências legais assecuratórias do direito de reduzir o valor do imposto a pagar por meio da declaração de áreas de interesse ambiental, consideradas não-tributáveis para fins de ITR, nos termos da legislação de regência.

Há acentuadas divergências entre os documentos apresentados. Enquanto que na declaração do ITR o contribuinte informa uma área de Preservação Permanente de 359,7ha correspondente a 55% da Área Total do Imóvel Rural (fl. 3), no mapa de situação do imóvel rural (fl. 77) há uma relação de 15% entre a área de segurança em torno do reservatório e a área total representada.

Já na declaração do representante do Ibama no Paraná (fl.132), informa-se que todo o imóvel rural encontra-se em área enquadrada como de Preservação Permanente, não havendo discriminação entre as áreas do reservatório e de seu entorno.

Não há, portanto, convergência entre os elementos probatórios, cujas discrepâncias poderiam ser dissipadas caso tivesse havido a entrega do ADA nos termos da legislação tributária.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

IV) Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei nº 9.393/1996, que disciplinou a exigência do ITR, foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 43/1997, bem como pelas que a sucederam nesse mister, inclusive a Instrução Normativa SRF nº 60/2001 aplicável ao presente caso, que, dentre outras disposições, instituiu a obrigação acessória do contribuinte de requerer o ato declaratório junto ao Ibama em até seis meses contados da entrega da declaração do ITR.

Esse ato declaratório tem a função de indicar **de forma pormenorizada** ao órgão público responsável pela fiscalização ambiental (Ibama) a existência ou não de áreas de interesse ambiental no imóvel rural. O Ibama, com base nessas informações, poderá proceder a vistoria no local para certificar-se quanto à veracidade dos dados declarados.

A IN SRF nº 43/1997, em seu art. 10, § 4º, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1997, ratificada por Instruções Normativas aplicáveis ao ITR dos exercícios posteriores, inclusive pela IN SRF nº 60/2001, assim dispõe:

> *Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *I - de preservação permanente; (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *II - de utilização limitada. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º **As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA**, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*
>
> *III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997) - grifei*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

Além disso, o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, veio confirmar essa exigência ao determinar que o ADA é obrigatório para efeito de redução do ITR, *in verbis*:

> *Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) - grifei*

O Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382/2002) consolidou a legislação que rege o ITR, dispondo sobre a exigência de ADA nos seguintes termos:

> ***Art. 10.*** *Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso II):*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º* ***Para fins de exclusão da área tributável****, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*
>
> *I - ser* ***obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA****, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA,* ***nos prazos e condições fixados em ato normativo*** *(Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e*
>
> *II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.*
>
> *§ 4º O IBAMA realizará* ***vistoria por amostragem*** *nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000). Grifei.*

Conforme consta dos autos às fls. 78 a 79, o contribuinte apresentou uma declaração genérica de Representante do Ibama no Estado do Paraná, datada de 25 de julho de 2000, em que se informa, contrariando dispositivos do Código Florestal, que, além das áreas ao redor dos reservatórios, toda a área dos imóveis rurais identificados integraria uma área maior de Preservação Permanente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

Ora, o que lei não prevê como preservação permanente não pode assim ser classificado. Como preservação permanente podem ser declaradas as áreas que circundam os reservatórios e não estes em sua dimensão.

O contribuinte declarara a existência no imóvel rural de uma área de 359,7ha, correspondente a mais da metade da área total, como sendo Preservação Permanente, mas não traz nenhum elemento probatório confirmando tal fato.

Conforme anteriormente constatado, há acentuadas divergências entre os documentos apresentados: enquanto que na declaração do ITR o contribuinte informa uma área de Preservação Permanente de 359,7ha correspondente a 55% da Área Total do Imóvel Rural (fl. 3), no mapa de situação do imóvel rural (fl. 77) há uma relação de 15% entre a área de segurança em torno do reservatório e a área total representada.

Já na declaração do representante do Ibama no Paraná (fl.132), informa-se que todo o imóvel rural encontra-se em área enquadrada como de Preservação Permanente, não havendo discriminação entre as áreas do reservatório e de seu entorno.

Essa declaração do representante do Ibama não delimita, individualizadamente, referida área, mas apenas informa, de forma genérica, acerca da inserção de todo o imóvel rural numa região de Preservação Permanente. Nesses termos, tal documento não serve para comprovar de forma efetiva a área informada pelo contribuinte em sua declaração do ITR do exercício 2001.

Portanto, em face da ausência de comprovação por parte do contribuinte, cujo ônus é a ele atribuído, não se acata a área originalmente declarada a título de Preservação Permanente.

V) O ADA como dever instrumental – Obrigação Acessória

Deve-se ressaltar que o ADA não se restringe a uma mera formalidade, despida de fundamento lógico. Trata-se, em verdade, de um instrumento de garantia do cumprimento de valores albergados constitucionalmente, como o princípio da "função social da propriedade". Há, portanto, uma finalidade subjacente à regra, não se restringindo a uma mera exigência *a serviço do formalismo inconseqüente* (ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p.117).

De acordo com o art. 186, inciso II, da Constituição Federal, a função social da propriedade rural será cumprida quando se tem "utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente". Logo, para se dar efetividade ao comando constitucional, instrumentos de controle, como o ADA, são criados para possibilitar a aferição das reais condições presentes nas propriedades rurais; se atendem ou não as políticas preservacionistas incentivadas pela ordem jurídica nacional.

Objetiva-se, com as exclusões das área ambientais no cálculo do ITR, não apenas beneficiar o proprietário rural, mas tornar a extrafiscalidade do imposto uma ferramenta de concretização de valores consagrados pelo constituinte.

Sendo o ADA um dever instrumental exigido do declarante do ITR em cuja propriedade existam áreas de interesse ambiental, sua função precípua é permitir que o ente estatal, a par das informações prestadas pelo proprietário rural **de forma pormenorizada**,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

possa aferir a veracidade das informações ali prestadas, conformando-as à sistemática de apuração do imposto a pagar. Sem a informação prestada pelo contribuinte, repito, **de forma pormenorizada**, torna-se inviável a tarefa do Estado de verificar a conformação dos dados declarados relativamente à realidade objetiva em que se assentam.

Roque Antônio Carrazza assim se posicionou sobre essa questão:

> *os deveres instrumentais tributários não se confundem com tributos. Apenas, por assim dizer, documentam a incidência ou a não-incidência (v.g., a isenção), em ordem a permitir que os tributos venham lançados e cobrados com exatidão e as isenções se façam concretamente sentir (CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 237).*

Outro não é o entendimento que se obtém dos seguintes excertos:

> *Os deveres instrumentais são introduzidos no ordenamento por normas jurídicas específicas, criadas no interesse da administração tributária e com o objetivo de proporcionar a verificação pelos órgãos públicos da ocorrência ou não de fatos correspondentes àqueles descritos pelas normas de incidência tributária.*
>
> *(...)*
>
> *Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado a verificação da ocorrência do fato jurídico tributável (MÂNICA, Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária – Teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.82 e 83).*

Portanto, para que o ADA cumpra seu mister de informar à autoridade estatal a existência de áreas não-tributáveis em sua propriedade, ele deve não apenas ser protocolizado e entregue ao órgão ambiental, a quem compete a verificação da veracidade das informações prestadas, mas, também, que essa providência se dê de forma tempestiva, sob risco de se tornar despicienda a sua função.

Uma declaração genérica, ainda que expedida pelo órgão ambiental, não se presta a esse mister, pois não permite a identificação pormenorizada do aproveitamento e da utilização do imóvel rural, inserindo, à revelia da normatividade do Código Florestal, toda a área do imóvel numa mesma classificação, o que não condiz com a realidade, já que o imóvel se encontra, preponderantemente, ocupado pelo reservatório.

VI) Valor da Terra Nua (VTN). Arbitramento

A Lei nº 9.393/1996, em seu art. 14, *caput*, e § 1º, define os critérios a serem observados nos procedimentos de ofício relativos a arbitramento do ITR, *in verbis*:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

> ***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 nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e* ***considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios****. (grifei)*

Referido dispositivo é a base legal do Sistema de Preços de Terra (Sipt) instituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base no qual se arbitra o VTN nos casos em que o contribuinte não comprova o preço de mercado do imóvel rural na data do fato gerador do ITR – 1° de janeiro de cada ano.

A alegação do contribuinte de que o imóvel rural sob análise estaria fora do mercado imobiliário por pertencer à União não pode prosperar.

Primeiro pelo fato de que, conforme demonstrado acima e tendo em vista o conteúdo das certidões de registro de imóveis presentes às fls. 19 a 76, referido imóvel é da propriedade da concessionária de energia elétrica; segundo porque o VTN se refere à terra nua em que se instalou o empreendimento e não ao conjunto formado pelo reservatório, pela usina e demais equipamentos. Essa terra nua, ainda que a sua comercialização esteja inviabilizada no momento, tem o mesmo valor de mercado daquelas que a circundam.

Além disso, ainda que a área sob o reservatório não tivesse expressão econômica relevante, as áreas adjacentes o teriam; da mesma forma como têm valor de mercado qualquer imóvel cuja utilização esteja restringida por gravames impostos pela lei ambiental – Reserva Legal ou Reserva Particular do Patrimônio Natural, por exemplo.

Portanto, restando não comprovado o VTN de R$ 1,00 declarado pelo contribuinte, correto o procedimento adotado pela Fiscalização ao efetuar o arbitramento do Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terra (Sipt), conforme preceitua a legislação de regência (art. 14, *caput*, e § 1°, da Lei n° 9.393/1996).

VII. Multa de ofício e taxa Selic

As multas de ofício encontram-se previstas no art. 44 da Lei n° 9.430/1996 e no art. 14, § 2°, da Lei n° 9.393/1996.

Os juros de mora (taxa Selic) têm sua previsão no art. 61, § 3°, da Lei n° 9.430/1996.

Não há, portanto, como afastar a aplicação da multa e dos juros moratórios nos lançamentos efetuados de ofício, nos termos da legislação de regência.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO

EXCLUÍDO

VIII. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário e no mérito julgar pelo seu IMPROVIMENTO, em razão da falta de comprovação da área de Preservação Permanente; ausência do Ato Declaratório Ambiental (ADA); e falta de comprovação do VTN declarado.

É como voto.

HÉLCIO LAFETÁ REIS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 06/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 03/07/2013 por MARIA FRANCISCA MEDEIROS DE AQUINO - VERSO EM BRANCO