



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720357/2011-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.477 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2023
Recorrente COPEL GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007, 2008

ITR. POTENCIAL DE ENERGIA HIDRÁULICA.

Bem da União é o potencial de energia hidráulica, sendo bem que não se confunde com o imóvel rural.

ITR. IMUNIDADE RECÍPROCA.

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

ITR ISENÇÃO. SERVIÇOS DE ENERGIA ELÉTRICA.

A isenção para as atividades de geração de energia elétrica, ao teor do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.281, de 1940, não foi convalidada por Lei, ficando afastada por força do § 1º do art. 41 do ADCT da Constituição de 1988.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. FLORESTAS NATIVAS.

Ao alegar defesa indireta de mérito consistente em erro na declaração por deixar de informar área de preservação permanente ou de floresta nativa, cabe ao contribuinte apresentar conjunto probatório hábil a demonstrar todos os requisitos legais para a caracterização da isenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilson de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 168/205) interposto em face de Acórdão (e-fls. 154/162) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 80/90), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2007 e 2008, tendo como objeto o imóvel denominado “USINA GPS”, NIRF n.º 3.533.749-4, cientificado em 25/01/2011 (e-fls. 93).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, após regularmente intimado, o contribuinte não apresentou documentação a permitir a quantificação da Área de Preservação Permanente e nem o Valor da Terra Nua, tendo apresentado Ato Declaratório Ambiental - ADA para o exercício 2006 fora do prazo.

Na impugnação (e-fls. 95/113), em síntese, foram abordados os tópicos:

- (a) Não incidência de ITR sobre área afeta à Concessão do Serviço Público de Energia e não ocorrência do fato gerador.
- (b) Área de Preservação Permanente. Equívoco. Florestas. ADA.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 154/162), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007, 2008

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe aos órgãos administrativos apreciar arguições de legalidade e/ou constitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para exclusão da tributação sobre área de florestas nativas não declarada, além da comprovação do cumprimento da exigência legal de entrega do ADA ao Ibama, no prazo fixado na legislação tributária, sua existência deve ser devidamente comprovada por meio de laudo técnico que a quantifique e caracterize de acordo com a legislação aplicável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 30/08/2012 (e-fls. 164/166) e o recurso voluntário (e-fls. 168/205) interposto em 14/09/2012 (e-fls. 168), em síntese, alegando:

- (a) Não incidência de ITR sobre área afeta à Concessão do Serviço Público de Energia e não ocorrência do fato gerador. Não se trata de imunidade ou isenção, mas da não incidência do tributo, pois seria ilógico a União tributar o seu próprio patrimônio. O imóvel rural é bem público que se encontra

vinculado à prestação de serviço público federal de energia elétrica, tendo sido incorporado junto a Companhia para a consecução do serviço público de energia elétrica, conforme pode ser constatado pela simples leitura das matrículas mencionadas no auto de infração. As instalações das usinas, linhas e subestações de transmissão de energia elétrica são bens públicos da União vinculados/afetos à prestação do serviço público federal de energia elétrica (Decreto n.º 41.019/57, art. 63), a não integrarem o patrimônio do concessionário e que serão revertidos ao patrimônio da União ao término da concessão (Lei n.º 8.987/95, art. 35). O título de propriedade, diga-se, a sentença judicial de desapropriação registrada na matrícula 1.626 do Ofício de Registro de Imóveis da Comarca de Antonina, dispôs expressamente que as terras "se destinam às obras civis do aproveitamento hidroelétrico". Embora alguns imóveis estejam registrados como tendo sido desapropriados pela concessionária de serviço público, tal fato não dá à concessionária a propriedade do imóvel. Trata-se de bem público. Não se tratando de propriedade privada, não incide ITR. Além disso, o uso e a fruição são restritos pela vinculação ao serviço público e inexistente o poder de dispor do bem. Pelas mesmas causas (bem pública de uso especial, vinculado e ocupado por serviço público de titularidade da União Federal sujeito à reversão), não há tampouco posse e muito menos *animus domini*. Nesse sentido, são ilustrativos julgamentos a envolver a Companhia DOCAS do Estado de São Paulo – CODESP e o IPTU (RE 253.394-7, RE 265.749-2, RE-AgR 318.185-8 e RE 357.447-7). Tanto as terras alagadas para fins de geração, bem como as demais terras nas quais se assentam as instalações inerentes à prestação do serviço público de energia elétrica, não pertencem à recorrente e não há posse, ausente o domínio útil, sendo a concessionária mera detentora do direito de uso das referidas áreas, utilizando-as apenas enquanto durar a concessão, já que ao final tais bens serão revertidos à União. A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes já acolheu esse entendimento.

- (b) Área de Preservação Permanente. Equívoco. Florestas. ADA. Na parte em que o imóvel não é utilizado pelo serviço público concedido, em verdade, existem florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração, portanto, excluídas da base de cálculo da ITR, consoante art. 10, § 1º, inc. II, alínea "e", da Lei 9.393/1996. O Relatório produzido pelo grupo de trabalho em conjunto com o IAP - Instituto Ambiental do Paraná - autarquia estadual encarregada da fiscalização do meio ambiente no Estado do Paraná, concluiu que a "área objeto é caracterizada como Floresta Ombrófila Densa e está localizada na Serra do Mar, em área de elevado valor ambiental, com características únicas e elevado patamar de conservação, demonstrando-se, também, apta para criação de Unidade de Conservação pelos órgãos ambientais competentes". Importante salientar que o Ato Declaratório Ambiental — ADA, mesmo sendo referente ao exercício 2010 e apontado para área de Preservação Permanente, ficou esclarecido nas razões de impugnação que se cuida de área de mata coberta por floresta nativa. No caso em exame, todos os documentos foram simplesmente desconsiderados, o que não se coaduna com a orientação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para situações similares. Os referidos documentos devem ser

considerados idôneos para comprovar a área de floresta nativa. O "Parecer Técnico" apresentado discrimina e especifica a área de interesse ambiental, bem como foi elaborado e firmado por Engenheiro Florestal. Logo, os documentos apresentados são idôneos para comprovar a área de interesse ambiental, consubstanciada na área coberta por floresta nativa. Apesar da ausência do ADA a verdade material deve prevalecer, conforme jurisprudência a dispensar o ADA.

- (c) Valor da Terra Nua. Não se tratando de imóvel sujeito a mercado, não há como se aferir o valor da terra nua, cabendo ao fisco observar os moldes da legislação vigente, a partir do comando Constitucional. Portanto, constata-se que está correta a informação prestada pelo contribuinte na DITR, não procedendo o arbitramento operado pela RFB no que toca ao valor da terra nua e consequente lançamento fiscal.
- (d) Multa e juros. Não havendo débito e nem ausência de pagamento, não há, por consequência, mora e nem são devidos encargos ou penalidade a ser imputada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/08/2012 (e-fls. 164/166), o recurso interposto em 14/09/2012 (e-fls. 168) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Não incidência de ITR sobre área afeta à Concessão do Serviço Público de Energia e não ocorrência do fato gerador. O presente lançamento se refere ao imóvel rural "USINA GPS", NIRF n.º 3.533.749-4, com área total de 865,1ha (e-fls. 80/90). Não detecto nos autos prova de o imóvel rural em tela conter área alagada para fins de constituição de reservatório de usina hidrelétrica, sendo que a própria argumentação da recorrente e o estudo conjunto Copel e IAP (e-fls. 119/139; ver e-fls. 125), bem como o mapa de e-fls. 250, não especificam a existência de área alagada no imóvel rural de NIRF n.º 3.533.749-4.

Bem da União é o potencial de energia hidráulica (Constituição, art. 20, VIII), a capacidade potencial de um determinado local gerar energia hidráulica. Trata-se de bem que não se confunde com o imóvel rural (Constituição, art. 176). Contribuinte do ITR é o proprietário, o titular de domínio útil ou o possuidor do imóvel rural a qualquer título (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 4º). A circunstância de a recorrente¹ ser concessionária de serviço público federal e

¹ Apresenta-se como fato notório que a Copel Geração e Transmissão S.A.- Copel GeT é uma sociedade por ações, subsidiária integral da Companhia Paranaense de Energia - Copel (esta uma sociedade de economia mista com ações negociadas em bolsa de valores), dotada de personalidade jurídica de direito privado, parte integrante da administração indireta do Estado do Paraná, instituída pela Lei Estadual n.º 12.355/1998, sob autorização das Resoluções Aneel n.º 558/2000 e 258/2001, tendo inicialmente absorvido bens, instalações, direitos e obrigações da

desenvolver em imóvel rural a geração de energia elétrica não a torna imune ou isenta e nem retira o valor de mercado da terra nua. Não há imunidade (Constituição, art. 173, §2º), na linha do decidido quando da fixação das teses nos Temas 385² e 437³ de repercussão geral, sendo didática a seguinte ementa de decisão do Supremo Tribunal Federal a tratar de questão análoga (ITBI), transcrevo:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITBI. EMPRESA PRIVADA. CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO. BENS IMÓVEIS ADQUIRIDOS PARA O FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. EXTENSÃO INDEVIDA. 1. A discussão relacionada à extensão da imunidade tributária recíproca para favorecimento de empresa privada fornecedora de energia elétrica encontra solução nos Temas 437 e 385 da repercussão geral. 2. A imunidade tributária recíproca não deve servir de instrumento para a geração de riquezas incorporáveis ao patrimônio de pessoa jurídica de direito privado cujas atividades tenham manifesto intuito lucrativo. 3. É inviável o processamento de recurso extraordinário se, para se divergir do entendimento adotado na origem, for necessário reexaminar fatos e provas. Súmula 279/STF. 4. Agravo regimental a que se nega provimento, com previsão de aplicação de multa, nos termos do art. 1.021, §4º, do CPC.

(RE 1170302 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Segunda Turma, julgado em 06/09/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-219 DIVULG 08-10-2019 PUBLIC 09-10-2019)

A Companhia Paranaense de Energia Elétrica – Copel consta como adquirente ou proprietária dos imóveis em questão, conforme documentos de e-fls. 45/52 e 125. A recorrente apresentou as Declarações de ITR (e-fls. 11/18) e não nega deter o imóvel objeto do lançamento. Nega, contudo, que a detenção se configure posse com *animus domini* em razão de o bem ser reversível ao patrimônio da União ao término da concessão. A concessão, porém, ainda não havia se encerrado. Logo a expectativa de posterior transmissão da propriedade e de benfeitorias nela constantes para a União não tem o condão de retirar a posse com *animus domini* ao tempo do fato gerador, sendo pertinentes as ponderações constantes do voto condutor do Acórdão n.º 2201-002.476, transcrevo:

Conforme texto publicado no sítio da Agência Nacional de Águas¹, nos aproveitamentos hidrelétricos dois bens públicos são objeto de concessão, quais sejam: o potencial de energia hidráulica e a água.

Companhia Paranaense de Energia - Copel e posteriormente parte do patrimônio da Copel Transmissão S.A., quando da cisão total e extinção desta.

² **Tema 385** - Reconhecimento de imunidade tributária recíproca a sociedade de economia mista ocupante de bem público. Leading Case: **RE 594015**

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, VI, a, da Constituição Federal, se a imunidade tributária recíproca alcança, ou não, sociedade de economia mista arrendatária de terreno localizado em área portuária pertencente à União.

Tese: A imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, a, da Constituição não se estende a empresa privada arrendatária de imóvel público, quando seja ela exploradora de atividade econômica com fins lucrativos. Nessa hipótese é constitucional a cobrança do IPTU pelo Município.

³ **Tema 437** - Reconhecimento de imunidade tributária recíproca a empresa privada ocupante de bem público. Leading Case: **RE 601720**

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, VI, a, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal, se a imunidade tributária recíproca alcança, ou não, bem imóvel de propriedade da União cedido à empresa privada que explora atividade econômica.

Tese: Incide o IPTU, considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido a pessoa jurídica de direito privado, devedora do tributo.

Nos aproveitamentos hidrelétricos dois bens públicos são objeto de concessão pelo poder público: o potencial de energia hidráulica e a água. Anteriormente à licitação da concessão ou à autorização do uso do potencial de energia hidráulica, a autoridade competente do setor elétrico deve obter a Declaração de Reserva de Disponibilidade Hídrica - DRDH junto ao órgão gestor de recursos hídricos. Posteriormente, a DRDH é convertida em outorga em nome da entidade que receber, da autoridade competente do setor elétrico, a concessão ou autorização para uso do potencial de energia hidráulica, conforme disposições dos Arts. 7 e 26º, da Lei 9.984, de 2000. Art. 23º do Decreto n.º 3.692, de 2000, e Art. 9º da Resolução CNRH n.º 37, de 2004. No caso de corpos de água de domínio da União, a ANA emite a DRDH e a converte em outorga conforme os procedimentos estabelecidos na Resolução da ANA n.º 131/2003. (grifos nossos)

Os imóveis, no caso as propriedades rurais, não estão inseridos no objeto da concessão. Também, não é possível equiparar potencial de energia hidráulica ao imóvel no qual tal potencial se encontra. Logo, o imóvel em questão não é bem da União.

Quanto à argumentação utilizada pela recorrente de que ao fim da concessão o imóvel seria revertido ao poder concedente, em razão da afetação ao serviço público, afirmando assim que não seria proprietária do imóvel, destacam-se na jurisprudência as lições de Carvalho Filho²:

A reversão é a transferência dos bens do concessionário para o patrimônio do poder concedente em virtude da extinção do contrato. O termo em si não traduz a fisionomia do instituto. De fato, reversão é substantivo que deriva de reverter, isto é, retomar, dando a falsa impressão que os bens da concessão vão retornar à propriedade do concedente. Na verdade, os bens nunca foram de propriedade do concedente; apenas passa a sê-lo quando se encerra a concessão. Antes, integravam o patrimônio do concessionário.

O sentido melhor do termo, portanto, não tem conotação como os bens, mas sim com o serviço delegado. Com efeito, o que reverte para o concedente não são os bens do concessionário, mas sim o serviço público que constitui objeto de anterior delegação pelo instituto da concessão. O ingresso dos bens no acervo do concedente, quando ocorre, é mero corolário da retomada do serviço."

Os apontamentos do ilustre jurista demonstram que o poder concedente não é, e nem nunca foi proprietário dos bens integrantes da concessão. Logo, se o ao fim desta o imóvel no qual se encontra o potencial de energia hidráulica tiver que ser incorporado à União, isto não significa que o referido bem já tenha integrado ou integre o patrimônio da União.

Reforça o presente ponto com fato de que a reversão dos bens pode ser onerosa ou gratuita. No primeiro caso, o concedente tem o dever de indenizar o concessionário, porque os bens foram adquiridos com seu exclusivo capital (art. 36 da Lei n.º 8.987/95). Na reversão gratuita, a fixação da tarifa já levou em conta o ressarcimento do concessionário pelos recursos que empregou na aquisição dos bens, de forma que ao final tem o concedente o direito à propriedade desses bens sem qualquer ônus. Nota-se que o poder público irá adquirir os bens ao fim da concessão, seja pelo pagamento parcelado diluído no preço da concessão ou pela indenização ao fim da mesma, *in verbis*:

"Art. 36. A reversão no advento do termo contratual far-se-á com a indenização das parcelas dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou depreciados, que tenham sido realizados com o objetivo de garantir a continuidade e atualidade do serviço concedido."

Como destacou a decisão recorrida, o CTN (arts. 29 e 31) e a Lei 9.393/1996 (arts. 1º, *caput*, e 4º) "não faz distinção entre o proprietário e o possuidor da terra, nem indica a prioridade que poderia ocorrer em relação à responsabilidade pelo pagamento do imposto", estando correto o "o lançamento do imposto em nome daquela que tem a propriedade ou a posse do imóvel, com base nas informações cadastrais prestadas por ela própria à Receita Federal".

- ¹ <http://www2.ana.gov.br/Paginas/servicos/outorgaefiscalizacao/drdh.aspx>. (Acessado em 26.06.14)
² CARVALHO FILHO, José do Santos Manual de Direito Administrativo 24ª Edição. Ed. Lúmen Júris, Rio de Janeiro: 2011. pág. 375.

Por fim, não há isenção, eis que a isenção prevista no art. 161 do Decreto n.º 24.643, de 1934, não restou confirmada por **Lei** (ADCT da Constituição de 1988, art. 41, § 1º).

Destarte, no caso concreto, não há que se falar em não incidência de ITR ou em inoportunidade do fato gerador, restando afastadas todas as alegações lastreadas em tais premissas.

Área de Preservação Permanente. Equívoco. Florestas. ADA. O lançamento se lastreou na não apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para os exercícios objeto do lançamento e na não apresentação de documentação capaz de permitir a quantificação das áreas enquadradas como de preservação permanente na DITR (e-fls. 878/89). A recorrente sustenta equívoco em sua declaração, pois existiria no imóvel área de florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração, conforme relatório produzido pelo grupo de trabalho em conjunto com o IAP - Instituto Ambiental do Paraná (e-fls. 119/139). O relatório em questão, contudo, trata diversos imóveis em bloco afirmando haver remanescentes de vegetação bem preservadas de floresta, mas sem maiores detalhes e, principalmente, sem quantificar a área no imóvel objeto do lançamento (ver e-fls. 125 e 128), o mapa de e-fls. 219/220 é parcialmente legível e aparentemente não especifica a dimensão das áreas de florestas e nem informa a data de sua produção e os mapas de e-fls. 249/250 revelam a situação em maio de 2023. Além disso, não se carreou aos autos Ato Declaratório Ambiental - ADA dos Exercícios 2007 e 2008 a respaldar área de preservação permanente ou de florestas nativas (Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O, §1º, na redação da Lei n.º 10.165, de 2000). Não merece reforma a decisão recorrida.

Valor da Terra Nua. Como bem destacado pela decisão recorrida (e-fls. 160), a contribuinte não discordou expressamente da alteração do VTN declarado e não apresentou comprovação que justifique reconhecer que o efetivo valor da terra nua do imóvel é menor do que o aceito pela autoridade fiscal, tratando-se de matéria preclusa. Contudo, a impugnação alinhavou que o imóvel rural seria bem público afeto à concessão de energia elétrica, argumento que abriga, ainda que de forma implícita, a alegação explorada nas razões recursais da impossibilidade de valoração da terra nua por se tratar de bem público e como tal não sujeito ao mercado, alegação cuja premissa de o imóvel em tela se tratar de bem público afeto à concessão de energia elétrica já restou afastada no presente voto.

Multa e juros. Mantido o lançamento, não prospera a alegação de que, uma vez cancelado o principal, não seriam devidos encargos e penalidades.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro