



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11624.720149/2011-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.893 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de março de 2023
Recorrente COPEL GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007, 2008

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

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.

ITR. ÁREAS ALAGADAS POR RESERVATÓRIO DE USINA HIDRELÉTRICA. NÃO INCIDÊNCIA.

Nos termos da Súmula nº 45 do CARF, o ITR não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas.

ITR. BASE DE CÁLCULO.

As áreas de preservação permanente e alagada por reservatório de usina hidrelétrica não influenciam no valor da terra nua tributável apurado, a ter por objeto apenas as áreas remanescentes passíveis de tributação.

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. BENFEITORIAS PARA GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

Incide ITR sobre a área não alagada por reservatório de usina hidrelétrica e não integrante da área de preservação permanente, sendo irrelevante que em tal área existam benfeitorias para geração de energia elétrica, pois não se tratam de benfeitorias destinadas à atividade rural.

ITR. VALOR DA TERRA NUA.

Adotando a fiscalização o menor valor apurado por aptidão agrícola, cabe à recorrente o ônus de apresentar laudo técnico para comprovar que o real valor de mercado das terras objeto do lançamento seria inferior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área alagada.

(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, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 190/223) interposto em face de Acórdão (e-fls. 175/184) que julgou procedente em parte impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 106/115), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercícios 2007 e 2008, tendo como objeto o imóvel denominado “USINA GPS”, cientificado em 18/10/2011 (e-fls. 118).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, após regularmente intimado, a contribuinte não comprovou o Valor da Terra Nua nos exercícios 2007 e 2008, sendo irrelevante o fato de o mapa apresentado pelo contribuinte confirmar que a maior parte do imóvel constitui-se em reservatório artificial de usina hidrelétrica (e-fls. 113/115).

Na impugnação (e-fls. 120/148), em síntese, foram abordados os tópicos:

(a) Área de Preservação Permanente.

- (b) Área Alagada.
- (c) Base de Cálculo. Usina e Reservatório.
- (d) Jurisprudência.
- (e) Multa e Juros.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 175/184), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007, 2008

NIRF 3.678.465-6 - Imóvel: Usina GPS

SUJEIÇÃO PASSIVA.

E considerado contribuinte do ITR o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Constatado erro nos dados considerados no lançamento, cabe refazer os cálculos do imposto devido para considerar a área de preservação permanente declarada que não foi analisada no trabalho de fiscalização e nem foi indicada como objeto de glosa no lançamento de ofício.

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e outras áreas isentas não declaradas, além da comprovação de entrega do ADA ao Ibama, no prazo fixado na legislação, sua existência deve ser comprovada por meio de laudo técnico que as quantifique e caracterize de acordo com a legislação aplicável.

ÁREA SUBMERSA - RESERVATÓRIO.

Áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usina hidrelétrica autorizada pelo poder público foram afastadas da tributação pelo ITR somente com o advento da Lei nº 11.727, de 2008.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado com base no SIPT, se não existir comprovação que justifique sua alteração.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...) Voto (...)

Assim, somente é cabível atender ao pleito da impugnante para o fim de corrigir erro na apuração do imposto devido no Exercício 2008, onde foi desconsiderada pela fiscalização a área de preservação permanente declarada, que não tinha sido objeto de fiscalização e glosa, o que resulta na alteração de alguns dados considerados no lançamento de ofício, a partir do Demonstrativo de Apuração do ITR de fls. 108/109, conforme segue: (...)

Com isso, fica mantida a exigência de imposto no valor de R\$ 13.708,62 referente ao Exercício 2007 e de R\$ 14.355,38 referente ao Exercício 2008, conforme Auto de Infração e demonstrativo acima.

O Acórdão foi cientificado em 07/10/2013 (e-fls. 186/188) e o recurso voluntário (e-fls. 190/223) interposto em 06/11/2013 (e-fls. 190), em síntese, alegando:

- (a) Área de Preservação Permanente. O imóvel contém grande área de preservação permanente, conforme declaração do IBAMA. Além disso, a própria Secretaria da Agricultura atesta a área como de preservação permanente e o Decreto Estadual no 1.234, de 27/03/1992, declara como Área de Proteção Ambiental - APA de Guaratuba, área na Serra do Mar. Toda a descrição do imóvel, com riqueza de detalhes encontra-se na Impugnação e anexos. A floresta nativa é vegetação natural, sempre ali existindo e não podendo ser tributada. O contribuinte não está obrigado a comprovar, previamente, que seu imóvel possui áreas amparadas pela isenção do ITR, não pode um instrumento infralegal fazê-lo, como comumente vem sendo alegado pela Receita Federal do Brasil ao sustentar seus atos com base em instruções e portarias. Decisão do 2º Conselho de Contribuintes já considerou área de preservação permanente como inaproveitável para fins de tributação. A verdade material deve prevalecer. A exigência de ADA não encontra respaldo legal, sendo dispensado pela jurisprudência. Para comprovar a área de preservação permanente, junta documentos de conhecimento público, inclusive com fotos: Relatório elaborado em conjunto como IAP, Proposta de Ação demonstrando as ações adotadas para manter a área de preservação livre dos agentes invasores e mapa com foto aérea com as demarcações das áreas conforme documentos imobiliários onde se demonstra a extensão das áreas alagada e de preservação com a respectiva demarcação no mapa.
- (b) Área alagada. A notificação equivocadamente desconsiderou por total a realidade de que área do reservatório da Usina está afetada ao uso especial da União, o que impede a Concessionária, de exercer o mesmo direito que detém um proprietário particular. Não existe dúvida que as áreas que compõem a usina integram os bens e instalações envolvidos na exploração de energia, portanto, trata-se de um bem público de propriedade da União Federal. As áreas destinadas aos reservatórios de água não podem sofrer a 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, que devem ser excluídas da base de cálculo do imposto, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 9.393/96, Ademais, a matéria é objeto da Súmula CARF n.º 45.
- (c) Base de Cálculo – Valor da Terra Nua. Não há como se definir o preço de mercado do imóvel, eis que vinculado/afetado ao serviço público federal de energia elétrica, estando submerso ou destinado à preservação ambiental. Com relação ao preço de mercado a recorrente demonstrou que foi buscar esclarecimento junto ao próprio DERAL-Departamento de Economia Rural da Secretaria da Agricultura e do Abastecimento-SEAB/PR, órgão que formula a tabela de preços das terras no Estado do Paraná. Assim, foi necessário indagar o órgão que formulou a tabela de preços no ano de 1997, que manifestou de forma clara e inequívoca que "... os valores atribuídos pela SEAS/DERAL para Terra Nua, classificada em 1997 (inclusive) como 'outras' hoje

classificada como Inaproveitáveis' ... Portanto, nas variações de Terra Nua realizadas por este Departamento, não estão contemplados rios, lagos reservatórios e reservatórios para Usinas Hidrelétricas. Terra submersa ou destinada à preservação ambiental tem valor de mercado zero. Sendo bem público fora do comércio, não há valor de mercado, o que impede qualquer pretensão impositiva sobre as áreas desapropriadas para a construção das obras necessárias ao represamento dos rios e lagos necessários à manutenção dos reservatórios necessários à produção da energia elétrica. Para fins de explicar a forma com que os dados foram inseridos na DITR, no tocante ao desmembramento entre áreas alagadas, preservação permanente e área destinada a estrutura de operação da usina, tem-se que o formulário da DITR dos anos base em discussão não havia campo específico para este desmembramento. Assim, a solução encontrada foi inserir estas áreas no campo "outras áreas", "demais benfeitorias não utilizadas na atividade rural", apontando-se valor venal mínimo em razão de serem áreas sem valor de mercado, e são áreas não tributáveis. Este foi o mecanismo encontrado para que o sistema não gerasse imposto a ser recolhido e a contribuinte cumprisse com a obrigação acessória de encaminhar a DITR.

- (d) Multa e juros. Não havendo débito e nem ausência de pagamento, não, por consequência, há mora e nem são devidos encargos ou penalidade a ser imputada.

Em 13/11/2013 (e-fls. 246), a recorrente carrega aos autos o Parecer Técnico de e-fls. 247/255, firmado em 11/11/2013 (e-fls. 252).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 07/10/2013 (e-fls. 186/188), o recurso interposto em 06/11/2013 (e-fls. 190) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Área de Preservação Permanente. Não houve glosa da Área de Preservação Permanente declarada para o exercício de 2007 e, em relação ao exercício de 2008, a decisão recorrida cancelou a glosa por falta de motivação. O recorrente não apresenta documentação a demonstrar que a Área de Preservação Permanente extrapole os 300,0ha declarados. A Área de Proteção Ambiental - APA não se confunde com Área de Preservação Permanente, podendo ser tida como de interesse ecológico, mas, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alíneas "b" e "c", da Lei nº 9.393, de 1996, a isenção se condiciona a declaração mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, não bastando a norma geral de criação da APA. Não detecto nos autos ato

específico. Ao alegar defesa indireta de mérito consistente em erro na declaração da área de preservação permanente ou de floresta nativa, cabe ao impugnante apresentar conjunto probatório hábil a demonstrar todos os requisitos legais para a caracterização da isenção. A declaração do IBAMA de e-fls. 66 (também constante das e-fls. 159) não quantifica a área de preservação permanente e não está acompanhada do anexo nela invocado e que, segundo a própria declaração relaciona 37 imóveis objeto da declaração, não se tratando desse anexo a listagem de oitenta transcrições/matrículas a compor a Usina Hidrelétrica GPS (e-fls. 67/68). O Parecer Técnico de e-fls. 247/252 não está acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica¹ e foi protocolado extemporaneamente, após o encerramento do prazo recursal, e não quantifica as áreas e nem foi acompanhado de planta, mas apenas de listagem dos imóveis integrantes do imóvel rural objeto do lançamento (e-fls. 253/255), bem como qualifica o estágio da vegetação do imóvel de forma genérica ao afirmar que em 2013 a vegetação nativa seria mantida há vários anos. Além disso, não se carrou 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).

Área alagada. A existência no imóvel rural objeto do lançamento de área alagada por águas de reservatório de usina hidrelétrica é incontroversa (e-fls. 113), tendo a empresa as informado no campo “Outras Áreas” das DITRs, a constar 718,8ha (e-fls. 08 e 12). Não subsiste a objeção da fiscalização (e-fls. 113/114) no sentido de as áreas submersas serem tributáveis nos exercícios de 2007 e 2008 por ausência de fundamento legal para isentá-las, eis que procede o argumento de que o imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usina hidrelétrica (Súmula CARF n.º 45).

Base de Cálculo – Valor da Terra Nua. As áreas de preservação permanente (300,0ha) e alagadas pelas águas do reservatório da usina hidrelétrica (718,8ha) são excluídas da área tributável. Elas não influenciam no valor da terra nua tributável apurado, a ter por objeto apenas as áreas remanescentes passíveis de tributação (23,6ha). 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). A circunstância de a recorrente (sociedade por ações, subsidiária integral de sociedade de economia mista com ações negociadas em bolsa de valores, ver e-fls. 229/230²) ser concessionária do serviço público federal de 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 385³ e 437⁴ de repercussão

¹ A existência de contrato de emprego para o exercício de cargo ou função de engenharia com registro de ART de cargo ou função não exime o registro de ART de execução de obra ou prestação de serviço - específica ou múltipla (Resolução CONFEA n.º 1.025, de 2009, art. 44).

² 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 Companhia Paranaense de Energia - Copel e posteriormente parte do patrimônio da Copel Transmissão S.A., quando da cisão total e extinção desta.

³ **Tema 385** - Reconhecimento de imunidade tributária recíproca a sociedade de economia mista ocupante de bem público. Leading Case: **RE 594015**

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)

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

Portanto, subsiste a área de 23,6ha não alagada e não integrante da área de preservação permanente, sendo irrelevante que em tal área existam benfeitorias para geração de energia elétrica por não se tratarem de benfeitorias destinadas à atividade rural (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 29, I; e IN SRF nº 256, de 2002, art. 30, I).

A fiscalização adotou o menor valor apurado por aptidão agrícola, não tendo a recorrente se desincumbido do ônus de apresentar laudo técnico a comprovar que o real valor de mercado das terras objeto do lançamento seria inferior.

Multa e juros. Mantido o lançamento, não prospera a alegação de que, uma vez cancelado o principal, não seriam devidos encargos e penalidades. Além disso, a multa constituída possui fundamento legal, invocado expressamente pela fiscalização no Auto de Infração, não sendo o presente colegiado competente para afastá-lo por suposta violação de princípios e regras constitucionais (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2).

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.

⁴ **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.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a área alagada.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro