



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13921.000345/2003-74
Recurso nº	134.252 Voluntário
Matéria	ITR
Acórdão nº	303-34.197
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA - COPEL
Recorrida	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR. TERRAS SUBMERSAS/RESERVATÓRIOS. IMÓVEL DE USO ESPECIAL DA UNIÃO. Não são passíveis de incidência do ITR as terras submersas de uso especial da União, utilizadas como reservatórios para usinas hidrelétricas.

A posse e o domínio das terras submersas pertencem à União Federal, pois a água é bem público que forma o seu patrimônio, consoante a Constituição Federal.

ÁREAS CIRCUNDANTES DOS RESERVATÓRIOS PARA USINAS HIDRELÉTRICAS. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. As áreas que circundam os reservatórios são áreas de preservação permanente, não tributáveis, nos termos da legislação aplicável.

BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo do ITR é o valor da terra nua, conforme os arts. 10 e 11 da Lei 9.363/96. No caso sob exame, os comandos legais não foram observados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Sergio de Castro Neves.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado no Auto de Infração de fls. 20/27, pelo qual se exige pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural-ITR, multa e juros de mora, exercício 1999, decorrente da não comprovação da isenção ou imunidade do ITR, conforme informado na respectiva DITR, referente ao imóvel rural “Reservatório U.H.C.X. Boa Esperança do Iguaçu”, localizado no Município Cruzeiro do Iguaçu/PR.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, 10, 11 e 14, da Lei nº 9.393/96, bem como no artigo 16 da Lei nº 4.771/65.

Fundamentou-se a cobrança da multa proporcional no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 14, §2º, da Lei nº 9.393/96. No que concerne aos juros de mora, fundamentou-se o cálculo no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Em resposta à intimação de fls. 05, a subsidiária integral pertencente à Holding Companhia Paranaense de Energia – Copel esclareceu às fls. 08/13 que:

(i) com fundamento nos Decretos Estaduais nº 2507 e 1457, de 25/08/93 e 14/12/95, promoveu a desapropriação de diversos imóveis, para formação do reservatório de águas da Usina Hidrelétrica Santo Caxias;

(ii) durante o processo de indenização das áreas a serem atingidas, verificou-se que uma porção dos imóveis, desapropriados parcialmente, ficariam com suas áreas remanescentes inservíveis aos expropriados, razão pela qual foram igualmente adquiridas referidas áreas remanescentes;

(iii) com a outorga da concessão pela União Federal, a Copel contratou, por força de lei, a elaboração dos Estudos de Impacto Ambiental e do Relatório de Impacto Ambiental – EIA_RIMA, que avaliariam impactos ambientais, sociais, culturais, econômicos, etc., que a execução dos serviços necessários traria ao local de construção da obra, como um todo, bem como seus reflexos em todas as áreas a serem atingidas pelo empreendimento, culminando com o Projeto Básico Ambiental -PBA, que previu a implantação de diversos programas ambientais, entre os quais os Programas de Desapropriação e de Reorganização de Áreas Remanescentes, tudo devidamente aprovado pelo órgão licenciador, conforme Licença de Instalação nº 44/94-LAP;

(iv) os remanescentes adquiridos foram destinados a cumprir a recomendação do RIMA e do PBA, compondo o Programa de Reorganização de Áreas Remanescentes, destinando-se os imóveis para a população local, mediante aquisição por preços atrativos;

(v) desde logo ao fechamento do reservatório (outubro/98), as áreas remanescentes foram ocupadas pelos produtores rurais beneficiários do programa, de modo que pudessem ser imediatamente atendidas as famílias e também como uma forma de coibir invasões de terceiros;



(vi) quando do preenchimento do formulário para DITR/99, verificou-se que não existia um campo específico para as áreas declaradas por reservatórios e que a inclusão das áreas inundadas em qualquer outro campo que não a de preservação permanente importaria em cálculo indevido de imposto a pagar, já que para referidas áreas são isentas da cobrança do ITR;

(vii) logo, optou-se por declarar referidas áreas como de preservação permanente, de modo que fosse calculado e pago o imposto realmente devido;

(viii) quanto às áreas de utilização limitada, são remanescentes que margeiam o reservatório da Usina Hidrelétrica Salto Caxias, que se constituem de vegetação natural e o cálculo do tamanho delas foi feito através de planimetria em restituição aerofotogramétrica efetuada para levantamento das áreas alagadas e seu entorno, durante o processo expropriatório, sendo que do mesmo modo foram calculadas as áreas utilizadas por produtos vegetais e áreas de pastagens;

(ix) a comprovação da extensão das referidas áreas dependeria de laudo técnico, que demandaria maior tempo;

(x) os animais declarados são de propriedade dos produtores rurais beneficiados e que tomaram posse das áreas remanescentes;

(xi) quanto à avaliação das áreas e ainda que as áreas alagadas estão fora do comércio e são inaproveitáveis para atividades agropecuárias, foram atribuídas às mesmas o valor zero.

Ao final, requereu a ratificação e homologação das informações prestadas na DITR, sobre o imóvel em referência, destinado aos Programas de Desapropriação e de Reorganização de Áreas Remanescentes, da Usina Hidrelétrica Salto Caxias.

Trouxe aos autos os documentos de fls. 14/19.

Segundo conclusões insertas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 27:

"Não existe previsão legal para se considerar áreas submersas como áreas de preservação permanente. Assim sendo, a área declarada como área de preservação permanente, será considerada como área não utilizada na atividade rural";

A área declarada como sendo área de utilização limitada também será considerada como área não utilizada, pois o contribuinte não apresentou a(s) matrícula(s) do imóvel contendo a averbação destas áreas, conforme determinado no parágrafo 2º do artigo 16 da Lei 4771/65."

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 28), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação às fls. 29/38, na qual alega, sucintamente, que:

sem causa prevista em lei o Auto de Infração ora combatido impôs obrigação tributária, uma vez que não aplicou corretamente os dispositivos da Lei nº 9.393/96;



as áreas alagadas estão vinculadas ao Serviço Público de Energia Elétrica, conseqüentemente, vinculadas a Concessão em que a Agência Reguladora (ANEEL), apenas autoriza desvincular bens móveis ou imóveis considerados inservíveis à Concessão;

é do conhecimento de todos que o potencial hidrelétrico provém do lago, sendo assim a área alagada é indispensável para a prestação de serviço público de energia elétrica e, portanto, área afetada a uma destinação específica e exclusiva, ou seja, produzir energia elétrica;

o lançamento não está em conformidade com a legislação aplicável e desconsiderou as regras de direito público, afinal, a empresa que tem como finalidade a produção, transmissão e distribuição de energia elétrica, serviços essencialmente públicos, autorizados por Concessão pela União Federal;

o artigo 20 da Constituição Federal estabelece as propriedades da União "os lagos, os rios e quaisquer correntes de água em terreno de seu domínio." que, neste caso pode-se estender o conceito de "rio" aos reservatórios, haja vista que sua aparição se deu do represamento de água, que continua rio, só que represado;

outrossim, este mesmo dispositivo inclui "os potenciais de energia hidráulica" como patrimônio da União, desta forma, ainda que os reservatórios não estejam abrangidos pelo conceito de rios e lagos, devem ser reconhecidos como potenciais de energia;

portanto, por menos que seja o reservatório, ele é parte integrante das estruturas necessárias para a formação do potencial hidráulico;

o fisco não só se equivocou ao interpretar a questão como desconsiderou as exclusões admitidas pela Lei nº 9.393/96, haja vista considerar as áreas de preservação permanentes declaradas como sendo não utilizável, entendimento este contrário ao exarado na declaração do IBAMA laborada por técnico especializado, devendo ser válida, sob pena de violar o artigo 10, § 1º, alínea "c" desta norma;

as áreas alagadas pelo reservatório não apresentam valor de mercado, de modo que as áreas são indisponíveis e inaproveitáveis para a finalidade a que se propõe o ITR, qual seja incentivar a atividade agrícola, portanto, o valor de mercado é zero;

a Secretária da Agricultura do Estado do Paraná – DERAL, nas avaliações da Terra Nua tem desconsiderado os reservatórios das Usinas Hidrelétricas, em razão de não poder exercer atividade agrícola;

o lançamento realizado não tem base legal, uma vez que desconsiderou que nos reservatórios inexistente elemento econômico, para fins de tributação, pois sua base de cálculo é zero (§ 2º, artigo 8º, da lei nº 9.393/96);

considerando-se o que o §2º do art. 8º da Lei nº 9.393/96 estabelece em relação ao VTN e que o reservatório está fora do comércio e é inaproveitável para a atividade rural, não se tem base de cálculo, não existindo, assim, o elemento jurídico e econômico;

quanto à alegação de que a área declarada como de utilização limitada fora considerada como não utilizada, em virtude da não apresentação da matrícula do imóvel com a respectiva averbação, o que não pode prosperar, haja vista que o Código Florestal (art. 2º) assim a considera pelos só efeitos desta lei, as florestas e demais formas de vegetação situadas ao redor de cursos d'água;

às áreas declaradas como de utilização limitada são remanescentes das áreas desapropriadas que margeiam o reservatório da Usina Hidrelétrica de Salto Caxias, que se constituem de vegetação natural;

a obrigatoriedade de averbação no registro de imóveis, exigida pelo parágrafo 2º do artigo 16 da Lei nº 4.771/65, refere-se as florestas do domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada, não aplicável ao caso em tela;

no presente caso não houve falta de pagamento do imposto, assim como não houve pagamento fora de prazo, logo não deve ser exigidos multa e juros de mora, uma vez que não têm base legal para tanto.

Diante do exposto, o contribuinte requer seja cancelado e, consequentemente, arquivado o presente Auto de Infração.

Anexa os documentos de fls. 39/73, entre os quais, as Declarações de fls. 66/67 e 73, expedidas, respectivamente, pelo IBAMA/PR e DERAL-Secretaria da Agricultura e do Abastecimento.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, esta julgou o lançamento procedente (fls. 75/84), consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

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

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

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

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

Lançamento Procedente"

Inconformado com a decisão de primeiro grau de jurisdição, o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário às fls. 88/110, e documentos às fls. 111/134 e 143/154, reiterando argumentos, fundamentos e pedidos já apresentados, , bem como esclarece, ainda, que:



(i) quanto a alegação de que a Copel é contribuinte, pois detém a posse do imóvel, não pode prosperar, vez que a posse precária destina-se exclusivamente para produção de energia elétrica, logo, totalmente fora dos objetivos e finalidades da Lei do ITR, sendo que a declaração se faz, apenas para cumprir obrigação acessória;

(ii) também não há como aceitar o entendimento de que o reservatório de barragem não significa o mesmo que potencial de energia hidráulica, bem da União, previsto no inciso VIII do art. 20 da CF/88, pois assim, modificaria totalmente o mandamento prescriptivo da norma legal;

(iii) as áreas destinadas aos reservatórios de água não podem sofrer a incidência do ITR, pois 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, aliena 'a', da Lei nº 9.393/96, e Código Florestal;

(iv) não é demais reiterar que a prestação de serviço público de fornecimento de energia é incumbência privativa da União, ao mesmo tempo em que os rios, lagos (naturais e artificiais), os terrenos marginais e as praias fluviais e os potenciais de energia integram também, o patrimônio dessa pessoa política de direito interno;

(v) as águas são de domínio público e, enquanto tais, possuem as prerrogativas de inalienabilidade, impenhorabilidade e imprescritibilidade;

(vi) a União detém o verdadeiro domínio útil da área, consoante determinado pela lei e pela Constituição e, paralelamente, nos termos da hipóteses de incidência do ITR, é sujeito passivo quem tiver o domínio útil sobre o imóvel, o que afasta, mais uma vez, a possibilidade jurídica de oneração das áreas necessárias à geração, distribuição e transmissão de energia elétrica pela via do ITR;

(vii) também não teria sentido admitir a incidência do imposto, pois: (a) a área está coberta de água; e, (b) afetada ao uso especial, tendo em vista a prestação de serviço público, pelo que se caracterizam como comprovadamente imprestáveis a qualquer tipo de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, o que já basta para não serem consideradas áreas tributáveis para fins do ITR, nos termos da aliena 'c', inciso II, §1º, do art. 10 da Lei 9.393/96;

(viii) o Parecer Cosit nº 15, de 24/04/00, basicamente, sustenta a tese de que os imóveis rurais adquiridos para construção dos reservatórios são bens de propriedade das Concessionárias, Autorizadas ou Permissionárias, afetados às suas atividades essenciais e que os reservatórios de água das barragens e potenciais de energia elétrica, de que trata o texto Constitucional (art. 20, inc. VIII), não significa a mesma coisa, o que é um engano, uma vez que o art. 20 da CF estabelece como propriedade da União "os lagos, rios e quaisquer correntes de água em terreno de seu domínio.";

(ix) os reservatórios integram o conceito de "rio", considerando-se que sua aparição adveio do represamento do curso de água;

(x) está equivocada a exigência de comprovação das áreas que se enquadram na definição de preservação permanente e/ou utilização limitada, pois com o advento da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24/08/2001, que alterou a redação da Lei n.º 9.393/96, não é necessária a comprovação prévia das áreas de preservação permanente e utilização limitada para isenção do imposto, conforme entendeu o STJ no Recurso Especial n.º 587.429.

Isto posto, o contribuinte requer a reforma da r.decisão com o fim de cancelar as exigências fiscais.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresentou documentos de fls. 124/134 e 143/154.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 155, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF n.º 314, de 25/08/99.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo, devidamente garantido e por conter matéria de competência deste Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Constata-se da autuação inaugural (fls. 25) a glosa das áreas declaradas pelo contribuinte como de Preservação Permanente-APP (850ha) e de Utilização Limitada – Reserva Legal – ARL (10ha), diante do entendimento da fiscalização de que não existe previsão legal para se considerar áreas submersas como áreas de preservação permanente, bem como necessária a averbação da área de utilização limitada à margem da matrícula do imóvel.

Em suas defesas, o contribuinte procurou demonstrar que seu imóvel está afastado da tributação, primeiro por se tratar de reservatório de água para usina hidrelétrica, que deve ser considerado como bem da União e, segundo, porque a área que margeia o reservatório (afirmação contida no Recurso Voluntário às fls. 99) inclui-se na definição de preservação permanente, além de não possuir valor de mercado.

Argüi também estar equivocada a exigência de comprovação sobre as áreas que se enquadram na definição de preservação permanente e/ou utilização limitada, alegando que a partir da MP 1956-50, de 26/05/2000 e suas reedições até a MP 2.166-67, de 24/08/01, que alterou a redação da Lei nº 9.393/96, acrescentando o §7º, somente é devido o imposto se comprovada que a declaração prestada pelo contribuinte não é verdadeira.

Desta forma, resta-nos avaliar se há incidência do ITR no caso em questão.

De plano, destaco a passagem contida no voto da I. Conselheira Anelise Daut Prieto, nos autos do Recurso 130.317, j. em 22/02/2006, quando aborda a questão do aspecto material da hipótese de incidência do ITR:

“Na simples locução da Lei nº 9.393/96, ele é a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel por natureza. Todo proprietário, salvo o senhorio na enfiteuse, os imunes e os isentos, está sujeito ao pagamento do imposto territorial rural. O imposto, portanto, vincula-se à figura do proprietário e não ao imóvel em si. Quanto à posse, é tributável somente aquela que exterioriza o domínio. “Não sendo possível identificar o proprietário, ou sendo ele imune ou isento, será contribuinte o possuidor, desde que esta posse seja tendente a constituir o direito de propriedade”.” (g.n.)

Assim, nota-se dos autos (fls. 08, 14, 42), primeiramente, que a empresa autuada (Companhia Paranaense de Energia – Copel), cuja subsidiária é Copel Geração S/A, trata-se de sociedade de economia mista, concessionária do serviço público federal de energia elétrica.

Neste ponto, o próprio enquadramento do imóvel como pertencente ao “público” já denota, por si mesmo, condição diversa daquela que pode ser fiscalizada pelo órgão federal.

Por outro lado, transparece da leitura do Auto de Infração que nenhuma exclusão foi feita à área total do imóvel, diversamente do que estabelecem as Leis nºs

4.771/65, com a redação atual dada pela Lei n.º 7.803/89 e 9.393/96, que instituiu o Imposto Territorial Rural. Vejamos:

Lei n.º 4.771/65, com redação atualizada:

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

ao longo dos rios ou de qualquer outro curso d’água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima seja:

de 30 (trinta) metros para os cursos d’água de menos de 10 (dez) metros de largura;

de 50 (cinquenta) metros para os cursos d’água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

de 100 (cem) metros para os cursos d’água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

de 200 (duzentos) metros para os cursos d’água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

de 500 (quinhentos) metros para os cursos d’água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d’água naturais ou artificiais”.

Lei n.º 9.393/96:

“Art. 10

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

...

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

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

de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

comprovadamente impestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas

de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

...

IV – área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

...

b) de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” do inciso II:”

Ora, é evidente que as áreas destinadas aos reservatórios de água e suas margens de segurança não preenchem as condições para ser fato gerador do Imposto Territorial Rural, uma vez que são unidades integrantes do patrimônio público, na condição de áreas de preservação permanente, devendo ser, no mínimo, excluídas da base de cálculo do imposto, conforme expressamente dispõe o artigo 10 acima transcrito. Se assim não agiu o Fisco ao elaborar o Auto de Infração não vejo como possa prosperar a exigência.

De outra parte, também não vejo como manter o crédito tributário apontado se as áreas estão, em sua maioria, cobertas de água e estão afetadas ao uso especial tendo em vista a prestação de serviço público, pelo que se caracterizam como comprovadamente imprestáveis a qualquer tipo de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal.

Em meu entender já é o bastante para não serem consideradas áreas tributáveis para fins do ITR, nos termos da alínea “c”, do inciso II, § 1º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, que prescreve não serem tributáveis as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual.

E tais áreas, sem nenhuma dúvida, são imprestáveis para o exercício de qualquer daquelas atividades ou explorações, não podendo servir para exploração agrícola, pecuária, granjeira ou florestal porque não há como desempenhá-las sobre ou sob as águas; a atividade aquícola também está fora do campo de abrangência pois que além de não fazer parte do objeto social da recorrente, está ela impedida pelo próprio mister que desempenha.

Também tem razão a Recorrente ao asseverar que o imóvel está fora do campo do comércio pelas próprias características de “terra submersa”, estar vinculado à concessão da União e que por ter destinação de utilidade pública específica para a geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, por concessão, além de ser área de preservação permanente, não há meios hábeis à quantificação do Valor da Terra Nua, motivo pelo qual não posso manter a pretensão fazendária que exige imposto fora dos critérios autorizados pela lei.

Deve-se observar, ainda, que consta às fls. 66 uma Declaração do Representante do IBAMA no Estado Paraná, Eng. Florestal, que atesta que os imóveis rurais relacionados às fls. 67, ocupados pela Copel, por concessão, integram áreas enquadradas como de Preservação Permanente, que além de se destinarem a abrigar instalações geradoras de energia elétrica, servem para assegurar a integridade dos reservatórios de água formados a partir do represamento dos cursos d’água.

Além disso, há também às fls. 73 informação prestada pelo DERAL- Departamento de Economia Rural da Secretaria da Agricultura e do Abastecimento no Estado



do Paraná-SEAB/PR, a qual converge com o depoimento de representante do IBAMA ao classificar o imóvel como área inaproveitável, acrescentando que na avaliação da Terra Nua não estão contemplados rios, lagos, reservatórios e reservatórios para Usinas Hidrelétricas, sendo na maioria áreas de preservação ambiental.

Deste modo, faz todo sentido a impossibilidade de atribuir um valor de mercado a terras ocupadas por reservatórios artificiais, de armazenamento de águas para hidrelétricas, voltadas à produção de energia elétrica.

Também admito que as razões insertas no Recurso Voluntário encontram guarida nas normas que instituíram o Imposto Territorial Rural, uma vez que a situação fática está em campo diverso daquele incluído como de incidência do tributo.

A este respeito convém asseverar, desde logo, que não há infringência aos artigos indicados no Auto de Infração (1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº 9.393/96) pois não há como adotar, na forma efetuada pelo fiscal autuante, área “produtiva” de energia elétrica como “não produtiva” para os efeitos de incidência do imposto e, continuando, “área aproveitável” como “não aproveitável”; “área utilizada” para a “geração, transmissão e distribuição de energia elétrica” como “não utilizada” ou com “grau de utilização zero” e, muito menos, que o “valor da terra nua – VTN – seja igual ao de “terras” produtivas conforme atribuição conferida por órgão da Secretaria da Agricultura e do Abastecimento – DERAL, naquele Estado.

De fato, não há como considerar que a base de cálculo da “terra nua”, passível de exploração, seja igual àquela da “terra submersa”, onde está impedida qualquer atividade que não seja a de produção, transmissão ou distribuição de energia elétrica.

Para se definir o “preço de mercado” há que se levar em conta imóvel sujeito a mercado, o que está disponível para comercialização, o que não parece ser o caso das “terras submersas” que não se prestam a nenhuma atividade a não ser aquela de produção, transmissão e distribuição de energia elétrica.

Certamente somente se poderia falar em valor de mercado, como resultado de oferta e procura de usina como um todo, compreendendo – além da indústria – a parte alagada, aquela reservada para alagamento como área de segurança, área legal, o que, sem dúvida, não se encaixa na hipótese ora examinada. Também por isso não vejo como prosperar o crédito tributário indicado.

Assim, as terras alagadas pelo reservatório da hidrelétrica não têm valor de mercado e, além de ser área indisponível, é inaproveitável para a finalidade a que se refere o ITR, qual seja, o incentivo à produção, ao desempenho da atividade agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal.

Não podemos deixar de observar que a Instrução Normativa nº 60/2000, utilizada como uma das razões de decidir da autoridade de primeira instância, dispõe no artigo 27, que:

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



...

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

Estando, assim, em desconformidade com os comandos ditados pela lei, ampliando onde não é lhe é permitido ampliar, criando direito novo em verdade e permitindo que a fiscalização exija imposto sem base legal, o que é vedado pelo princípio da estrita legalidade que ampara o sistema tributário nacional e que, no dizer do professor paulista Luciano da Silva Amaro

“implica, por conseguinte, não a simples preeminência da lei, mas a reserva absoluta de lei, vale dizer ‘a necessidade de que toda a conduta da Administração tenha o seu fundamento positivo na lei, ou, por outras palavras, que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda a atividade administrativa’, como ensina Alberto Xavier.” (Direito Tributário Brasileiro – 9ª edição – 2.003 - Editora Saraiva – São Paulo – pág. 112).

Como tem sido inúmeras vezes discutido nesta Corte Administrativa, bem assim no Poder Judiciário, as Instruções Normativas, em matéria tributária, têm por incumbência servir de “instrução”, de “orientação” para a Administração Pública e para os Administrados não podendo modificar qualquer conceito expandido nos textos legais que funcionam como normas inovadoras no sistema jurídico brasileiro, denominadas “fontes primárias” pela doutrina do Direito Tributário.

Além do mais, ainda se haveria que mencionar que a legislação que cuida do ITR sempre leva em conta o “grau de utilização na exploração rural, seja agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal”, como tem sido reiteradamente decidido neste Conselho, pois o relevante para fins de ITR não é a produtividade em geral, mas a produtividade na exploração daquele segmento, enquanto a atividade desenvolvida pelas usinas hidrelétricas estão fora de tal campo de abrangência.

A Lei nº 9.393/96, o Estatuto da Terra e as demais Leis que tratam da reforma agrária, em nenhum momento cuidaram de referir-se à exploração de energia elétrica, talvez impulsionadas pela legislação antiga, que concedia isenção a tais atividades (Decreto-lei nº 2.281/1.940, que perdeu sua eficácia em outubro de 1.990, com o novo Texto Constitucional), deixando ao intérprete incumbência de examinar caso a caso, sempre voltado, porém, à observância aos princípios da “legalidade”, da “igualdade”, “da tipicidade da tributação”, enfim de todos que informam a atividade impositiva do Estado.

Por outro lado, o imóvel “*pertence*” à empresa concessionária para a prestação de serviço público pela exploração de potencial de energia elétrica, seja para sua produção, transmissão ou distribuição que são essencialmente públicos, sejam prestados pelo Poder Público diretamente, por órgãos da Administração indireta ou por particulares, na forma do que dispõe a Constituição Federal no artigo 21, XII, alínea b:

“Compete à União:

...

XII – explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:

os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos”

Os serviços, portanto, são qualificados como públicos, privativos da União, que poderão ser explorados por entidades privadas ou mesmo por entes públicos, desde que autorizados pela União; é o que se verifica daquele comando transcrito. Além do mais, a Constituição assegura às demais pessoas políticas de direito público interno (Estados, Distrito Federal e Municípios) participação no resultado da exploração de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica:

“Art. 20. São bens da União:

...

VIII – os potenciais de energia hidráulica;

...

§ 1º - É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.” (artigo 20)

Assim, estando o imóvel afetado ao uso especial da União, a Concessionária Recorrente está impedida de exercer direito idêntico ao daquele que detém propriedade particular; ela detém, tão somente, exclusividade para o fim a que se destina, ou seja, a produção de energia elétrica, reservando água e potencializando a força hidráulica para a geração da energia.

Quanto às margens dos reservatórios não se prestam a qualquer objetivo outro, funcionando como faixas de segurança para as variações normais do nível d’água que poderá ser mais ou menos elevado dependendo de fatores da própria natureza (chuva, seca). Em verdade, se assim é, a União é que detém o verdadeiro domínio útil da área, conforme determina o Texto Constitucional. A área reservada para tal finalidade não pode, portanto, ter a mesma classificação técnica que aquela destinada à exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola, ou florestal, nos termos do que dispõe o inciso VI e Lei nº 9.393/96 que instituiu o ITR.

O art. 20, da Constituição brasileira atribui à propriedade da União *“os lagos, rios e quaisquer correntes de água em terrenos de seu domínio, ou que banhem mais de um Estado, sirvam de limites com outros países, ou se estendam a território estrangeiro ou dele provenham, bem como os terrenos marginais e as praias fluviais.”*

Por certo, estão incluídas nessa frase a maioria das formações de águas territoriais e os reservatórios de água encaixam-se em qualquer desses conceitos, ora como “lagos”, ora como “rios”, dando ensejo ao represamento e à utilização do potencial de energia

elétrica que, aliás, está incluído no patrimônio da União, como dispõe o artigo 20, inciso VIII, do Texto Constitucional.

E, ainda que houvesse áreas contíguas, estas seriam de preservação permanente, isentas, conforme estabelece o art. 10, §1º, II, "a", bastando a simples declaração para fins de isenção, consoante §7º do mesmo artigo (MP 2.166-67/2001) e reiteradamente decidido pelo Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por oportuno, cumpre recordar o voto de minha lavra proferido nos autos do Recurso nº 129289, em que, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso, em sessão de 19/05/2005:

"ITR. INCIDÊNCIA. ÁREAS SUBMERSAS. RESERVATÓRIOS ARTIFICIAIS.

Não incide ITR sobre as terras das concessionárias de serviço de energia elétrica que se encontrem banhadas pelas águas dos lagos, dos reservatórios artificiais ou sobre o seu entorno, nos termos da legislação pertinente.

As concessões dadas de acordo com a lei, isentam a empresa que explora os serviços públicos de produção, transformação, distribuição e comercialização de energia elétrica, isentam de impostos federais e de quaisquer impostos estaduais ou municipais, salvo os de consumo, renda e venda mercantis.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE DE RESERVATÓRIO ARTIFICIAL.

É a área marginal ao redor do reservatório artificial e suas ilhas, com a largura mínima, de projeção horizontal em seu entorno, a partir do nível máximo normal de trinta metros para os reservatórios situados em áreas urbanas consolidadas e cem metros para áreas rurais. A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental, não descaracteriza a existência da área em questão.

SUBAVALIAÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO

A atividade econômica explorada pela contribuinte não se coaduna com as hipóteses de incidência previstas nos dispositivos da Lei do ITR. Não restou caracterizada a subavaliação do valor do imposto recolhido, por absoluta falta de previsão legal para a sua exigência.

Os bens das empresas de eletricidade serão avaliados pelo custo histórico, nos termos da legislação pertinente.

RECURSO PROVIDO."

Também vale recordar o voto proferido pelo I. Conselheiro Zenaldo Loibman nos autos do Recurso 130.195, j. em 17/12/2005:

"ITR/1998/1999/2000 e 2001.

ÁREA RURAL UTILIZADA COMO RESERVATÓRIO DE ÁGUA PARA PRODUÇÃO DE ENERGIA.

Impossibilidade de aproveitamento produtivo do imóvel a não ser como reservatório de água para produção de energia elétrica. A afetação do imóvel rural ao serviço público específico de produção e geração de energia elétrica, torna-o inalienável, indisponível e imprescritível. A impossibilidade jurídica de comercialização de tais áreas as coloca na situação de bens fora do comércio, sem valor de mercado aferível.

NÃO INCIDÊNCIA DO ITR.

As porções de terras cobertas pelas águas de reservatórios das usinas hidrelétricas são de domínio público da União e não estão abrangidas no critério material da hipótese de incidência do ITR. Ademais, no caso, seria impossível estabelecer a base de cálculo do tributo.

RECURSO PROVIDO."

Por tudo isto, em obediência à Lei nº 9.393/96, a área em questão refoge do conceito de imóvel rural para propiciar a exigência do Imposto Territorial Rural. Descaracterizada, portanto, a ocorrência do fato gerador, incabível é a pretensão à cobrança do imposto nos termos em que lavrado o auto de Infração.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007


MILTON LUIZ BARTOLI - Relator