



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO

PROCESSO Nº

PARECER COSIT Nº

15, de 24 de março de 2000

INTERESSADO

Delegacia da Receita Federal de Julgamento em
Brasília

CNPJ/CPF

DOMICÍLIO FISCAL

Brasília - DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Ementa: INCIDÊNCIA DE ITR. IMÓVEL RURAL. USINA HIDRELÉTRICA. PRODUÇÃO E TRANSMISSÃO. ENERGIA ELÉTRICA. RESERVATÓRIO. ÁREAS SUBMERSAS. APURAÇÃO DO IMPOSTO.

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

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

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

Dispositivos Legais: Lei nº 8.847/94 (art.2º) e Lei nº 9.393/96 (art. 1º).

RELATÓRIO

Por ter recebido notificação de lançamento do ITR/95 (fl. 10), referente ao imóvel rural denominado [REDACTED] cuja área total perfaz 21,2 (vinte e um vírgula dois) hectares situado no Município de [REDACTED] (fl. 18), adquirido para construção e instalação da [REDACTED] a empresa estatal União [REDACTED] que explora ou presta serviço público de eletricidade, produção, transformação e transmissão de energia elétrica, cuja sede está situada na [REDACTED], apresentou impugnação junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – Capital, sob alegação de que:

- a) os imóveis rurais adquiridos por desapropriação, para construção de usinas, subestações e reservatórios de água, são bens da União por força dos incisos III e VIII do art. 20 da Constituição Federal;
- b) a empresa é mera administradora dos imóveis desapropriados pela União, não tendo, portanto, a posse nem o domínio útil deles, consoante art. 487 do Código Civil;
- c) sendo bens da União (esses imóveis adquiridos por desapropriação), não se sujeitam à incidência do ITR.

2. Em face do exposto, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, antes de prolatar a sua decisão, solicita manifestação ou pronunciamento desta Coordenação-Geral do Sistema de Tributação quanto ao seguinte:

- a) em relação às empresas estatais da União, qual o tratamento tributário dispensado pela legislação do ITR aos imóveis que abrigam os reservatórios, subestações e usinas hidrelétricas?
- b) em relação ao Parecer COSIT/DIPAC nº 1.154/92, ele ainda tem vigência (fls. 10/11)?

Este é o relatório.

FUNDAMENTOS LEGAIS

3. Para deslinde das questões suscitadas, torna-se necessário, primeiro, identificar o regime jurídico aplicável à atividade econômica exercida pelas estatais do setor elétrico (serviço de produção, geração e distribuição de energia elétrica).

3.1. A expressão empresa estatal ou governamental designa todas as sociedades, civis ou comerciais, que o Estado tem controle acionário, abrangendo a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras empresas que não tenham essa natureza e às quais a Constituição faz referência, em vários dispositivos, como categoria à parte (arts. 22, XXVII, 71, II, 165, § 5º, III, 173, § 1º).

3.2. Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro (Direito Administrativo – 5ª ed., Atlas, 1994), o legislador brasileiro, como também boa parte da doutrina, não tem se preocupado em fazer distinção mais precisa entre as empresas estatais que executam atividade econômica de natureza privada e aquelas que prestam serviço público. No entanto,

a Constituição Federal permite uma distinção, quanto ao regime jurídico, entre esses dois tipos de empresa.

3.3. Para essa doutrinadora, o art. 173 da Constituição Federal determina que as empresas estatais (empresa pública, sociedade de economia mista e outras entidades) que explorem atividade econômica em sentido estrito sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias. Já as empresas estatais (empresa pública, sociedade de economia mista e outras entidades) quando exploram atividade como serviço público não se sujeitam ao regime jurídico citado, mas sim ao regime jurídico de que trata o art. 175 da Carta Política da República (regime jurídico de direito administrativo), podendo inclusive gozar de benefícios fiscais.

4. Logo, para efeito de enquadramento num dos regimes citados, torna-se mister distinguir quando a empresa estatal presta serviço público e quando exerce atividade econômica em sentido estrito. O que distingue ou identifica o serviço público da atividade econômica em sentido estrito?

5. Para Eros Roberto Grau (A Ordem Econômica na Constituição de 1988, 3ª ed., Malheiros Editores, 1997), inexistente, em um primeiro momento, oposição entre atividade econômica e serviço público; pelo contrário, naquela expressão está subsumida esta, ou seja, a atividade econômica (em sentido amplo) conota gênero e compreende duas espécies: o serviço público e a atividade econômica em sentido estrito.

5.1. Serviço público é um tipo de atividade econômica cujo desenvolvimento compete preferencialmente ao setor público. Não exclusivamente, visto que o setor privado presta serviço público em regime de concessão ou permissão.

5.2. O citado doutrinador, ainda, ressalta que os serviços públicos podem ser classificados como privativos e não privativos: entre os primeiros, aqueles cuja prestação é privativa do Estado, ainda que admitida a possibilidade de entidades do setor privado desenvolvê-los, apenas e tão-somente, em regime de concessão ou permissão (CF, art. 175). Entre os restantes – serviços públicos não privativos – aqueles que têm por substrato atividade econômica que tanto pode ser desenvolvida pelo Estado, enquanto serviço público, quanto pelo setor privado, caracterizando-se tal desenvolvimento, então, nesta última situação, como modalidade de atividade econômica em sentido estrito. Acrescente-se ainda:

- a) serviço público não privativo - cabe citar os seguintes exemplos: prestação de serviços públicos de educação e de saúde. Quando eles sejam prestados pelo setor privado – arts. 209 e 199 da CF – atuará este exercendo atividade econômica em sentido estrito (regime de direito privado). De outra parte, quando prestados pelas pessoas jurídicas administrativas, constituem serviço público (regime de serviço público). Portanto, os serviços públicos não privativos são de livre exploração pelos particulares, não requerem delegação nem contrato de concessão do Poder Público;
- b) serviço público privativo. No texto constitucional encontramos a enunciação de determinadas atividades como serviço público do tipo privativo. No caso dos Municípios (art. 30, V); no caso dos Estados (art. 25, §2º); e, finalmente, no caso da União (art. 21, X, XI e XX). Portanto, no âmbito da competência da União, o serviço de energia elétrica é serviço público privativo (CF, art. 21, XII, alínea “b”).

5.2. Já atividade econômica em sentido estrito é o tipo de atividade econômica cuja exploração compete, preferencialmente, ao setor privado, por ser objeto de profícua especulação lucrativa.

5.3. Este entendimento é corroborado também por Celso Antônio Bandeira de Mello (Curso de Direito Administrativo, 9ª ed., Malheiros Editores, 1997), quando aponta que há:

- a) atividades econômicas que são obrigatoriamente serviços públicos (serviços públicos privativos);
- b) atividades econômicas que podem ser serviços públicos (serviços públicos não privativos);
- c) atividades econômicas que não podem ser serviços públicos (atividade econômica em sentido estrito).

5.4. A alusão a atividades econômicas que não podem ser serviço público (atividade econômica em sentido estrito), pela doutrina, evidencia a impossibilidade de o legislador, discricionariamente, qualificar qualquer parcela da atividade econômica em sentido amplo como serviço público. Assim, não é a aplicação do regime de serviço público que torna a atividade serviço público, mas o inverso: a atividade fica sujeita a regime de serviço público porque é serviço público

5.5 Concluindo: atividade econômica em sentido estrito é aquela reservada preferencialmente ao setor privado. Já serviço público é a atividade econômica em sentido amplo exercida preferencialmente pelo setor público.

6. Como já dito inicialmente, a apuração ou a identificação dos traços diferenciadores entre atividade econômica em sentido estrito e serviço público é primordial, pois a Constituição Federal estabelece tratamento jurídico diverso às empresas estatais (empresa pública e sociedade de economia mista) que exploram essas atividades, ou seja:

- a) quando exploram atividade econômica em sentido estrito, sujeitam-se ao disposto nos §§ 2º e 3º do art. 173 da Constituição Federal (regime jurídico próprio do setor privado);
- b) quando exploram serviços públicos, sujeitam-se ao disposto no art. 175 da Carta Magna (regime jurídico de serviço público – Direito Administrativo), não se aplicando as restrições dos §§ 2º e 3º do art. 173.

7. Feitas essas observações, tem-se que o serviço de energia elétrica é um serviço público privativo, de competência da União, conforme disposto na *Lex Legum*. Logo, às empresas estatais da União, prestadoras de serviço de energia elétrica, aplica-se o regime jurídico de direito público de que trata o seu art. 175.

7.1. Inobstante essa exclusividade da União quanto à prestação dos serviços de energia elétrica, como já vimos anteriormente, 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 da União, mediante prévia licitação (CF, art. 175).

8. Como visto, à atividade de fornecimento de energia elétrica aplica-se o regime jurídico de Direito Público (Direito Administrativo), pois trata-se de serviço público. No entanto, a aplicação desse regime, em menor ou maior grau, depende do tipo de delegação levado a efeito, vale dizer, é preciso verificar se a empresa é delegatária de serviço público (pelo só efeito da lei) ou se é concessionária (delegação especial, por contrato) de serviço público. Essa distinção, para Eros Roberto Grau, impõe-se pelo seguinte:

- a) as concessionárias de serviço público (empresas particulares ou do poder público diverso do concedente) prestam serviço público tendo como contrapartida o pagamento de preço público ou tarifa pelo usuário (remuneração); submetem-se integralmente aos ditames do art. 175 da Carta Política da República;
- b) por outro lado, as delegatárias de serviço público constituem mera extensão do poder concedente, uma vez que são criadas por lei para a prestação de serviço público, sem a necessidade de completa submissão ao citado dispositivo constitucional.

8.1. Prosseguindo o citado doutrinador, ainda em relação às empresas delegatárias e às empresas concessionárias de serviços públicos, faz, em síntese, as seguintes distinções:

- a) o concessionário do serviço público privativo está sujeito a regime determinado, que supõe a celebração de contrato de concessão, dotado de caráter especial, precedido de licitação;
- b) as empresas estatais, no entanto, não celebram nenhum contrato de concessão com o Estado; não manifestam adesão à situação de concessionárias: são constituídas visando à prestação do serviço. Ocupam a situação de prestadoras de serviço público não em decorrência de manifestação de vontade própria, em aceitar atribuição de capacidade para o exercício de atividade, porém em decorrência de imposição legal. Para tanto foram criadas como extensões do Estado;
- c) o concessionário é beneficiado pela estipulação legal de política tarifária. Vale dizer: à capacidade de exercício do serviço atribuída ao concessionário adere um direito à remuneração por tal exercício, em condições de equilíbrio econômico-financeiro; já às empresas estatais delegatárias de serviço público não assiste contudo direito à percepção de remuneração pela prestação do serviço, em condições de equilíbrio daquele tipo. Pode inclusive o Estado (poder concedente) sujeitá-las a regime de atuação deficitária;
- d) para a empresa concessionária, prestadora de serviço público privativo, o equilíbrio econômico-financeiro é essencial, pois exerce a atividade com intuito de lucro; já as empresas estatais delegatárias, por outro lado, não visam, no exercício da atividade de prestação de serviço público privativo, precipuamente a abtenção de lucros, mas sim a satisfação do interesse público;
- e) são situações jurídicas distintas, destarte, a do concessionário de

serviço público e a da empresa estatal do poder concedente. Esta é delegada do Estado, criada no bojo do movimento da descentralização administrativa, para fim específico. É o próprio Estado, então, quem através de uma sua extensão, dotada de personalidade jurídica privada, presta os serviços;

- f) portanto, as empresas estatais delegatárias prestadoras de serviços públicos privativos não se sujeitam inteiramente aos ditames do art. 175 da CF, pois não se lhes aplicam as regras de reversão, nem de encampação, nem, rigorosamente, o princípio do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, já que os serviços não lhes são outorgados por via contratual, mas por via de lei instituidora, e porque são entidades do próprio poder concedente.

9. Diante do exposto, infere-se que as empresas estatais federais, prestadoras de serviços públicos de competência da União (ex: serviço público de energia elétrica), em verdade, são delegatárias e não concessionárias de serviço público, pois submetem-se apenas parcialmente aos ditames do art. 175 da Carta Magna. Este também é o entendimento de José Afonso da Silva (Curso de Direito Constitucional Positivo, 9ª ed., Malheiros Editores, 1992, p. 682), *verbis*:

“...A natureza das empresas estatais prestadoras de serviço público se assemelha às concessionárias de serviço público com diferenças importantes, quais sejam a de não se sujeitarem inteiramente aos ditames do art.175, pois não se lhes aplicam as regras de reversão, nem de encampação, nem, rigorosamente, o princípio do equilíbrio econômico e financeiro do contrato, já que os serviços não lhes são outorgados por via contratual, mas por via de lei instituidora, e porque são entidades do próprio poder concedente, salvo, é claro, hipóteses de outorga dos serviços a empresa estatal de outra entidade pública (da União para o estado, p. ex., em que a característica de concessionária fica mais nítida).”

10. Neste passo, torna-se necessário, ainda, identificar o regime jurídico dos bens das empresas estatais, delegatárias de serviço público de energia elétrica.

10.1. Estribados na obra de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, ed. 25ª, Malheiros Editores, 2000), podemos dizer que:

- a) as empresas públicas e as sociedades de economia mista são pessoas jurídicas de direito privado, constituídas para a realização de atividade econômica ou serviço público industrial outorgado pelo Estado. Nestas, o Poder Público e particulares participam no seu capital e na sua administração, sendo constituídas sob a forma de sociedade anônima – Lei nº 6.404/76; naquelas, o capital é exclusivamente público;
- b) pertencem à Administração Indireta (Dec.-lei 200/67);
- c) embora pertencendo à Administração Indireta, ostentam a estrutura e funcionamento de empresa particular, porque isto constitui, precisamente, sua própria razão de ser;
- d) devem realizar, em seu nome, por sua conta e risco, serviços públicos de natureza industrial, ou atividade econômica em sentido estrito;

- e) quanto aos bens recebidos para a formação dos respectivos patrimônios e os adquiridos no desempenho de suas atividades, passam a formar uma outra categoria de bens públicos, com destinação especial, sob administração particular da empresa a que foram incorporados, para a consecução de seus fins estatutários. Com essa qualificação, tais bens podem ser utilizados, onerados ou alienados, sempre na forma estatutária e independentemente de autorização legislativa especial, porque tal autorização está implícita na lei que autorizou a criação da empresa e lhe outorgou os poderes necessários para realizar as atividades, obras ou serviços que constituem os objetivos da organização;
- f) daí decorre que todo o seu patrimônio – bens e rendas – serve para garantir empréstimos e obrigações resultantes de suas atividades, sujeitando-se a execução pelos débitos da empresa, no mesmo plano dos negócios da iniciativa privada, pois sem essa igualdade obrigacional e executiva seus contratos e títulos de crédito não teriam aceitação e liquidez na área empresarial;
- g) a transferência inicial de bens públicos imóveis, para formação do patrimônio da empresa e subseqüentes aumentos de capital, tem sido feita por decreto, com avaliação prévia e posterior recebimento pela diretoria, a título de integralização, transcrevendo-se, após, a respectiva ata no Registro Imobiliário competente.

10.2. Aqui cabe uma observação, especificamente, com relação às empresas estatais prestadoras de serviços públicos, ainda ancorados nas lições do saudoso mestre Hely Lopes Meirelles: os seus bens vinculados ao serviço não podem ser onerados, nem penhorados, nem alienados (salvo autorização de lei específica), em face do princípio da continuidade do serviço.

10.3. Além do exposto, na obra de Diógenes Gasparini (Direito Administrativo, Saraiva, 1989) consta, em síntese, que o Poder Público não é responsável pelos atos praticados e obrigações contraídas pelas respectivas empresas estatais. Elas respondem com seus respectivos patrimônios (responsabilidade subjetiva, art. 15 do CC). Assim, nem subsidiariamente a Administração Pública a que se vincula responde por tais obrigações. Desse modo, porém, não ocorre se ela for prestadora de serviço público. Nessa hipótese, elas respondem objetivamente (CF, art. 37, § 6º) até o exaurimento de seu patrimônio. Esgotado este, cabe à Administração Pública a que se vincula responder pelo remanescente, se decorrente de dano originado da prestação do serviço público colocado sob sua responsabilidade. Vê-se que a responsabilidade é, no caso, subsidiária.

10.4. Para fechar esse assunto, com fulcro na obra de Roque Antônio Carrazza (Curso de Direito Constitucional Tributário, 11ª ed., Malheiros Editores, 1998), resumidamente, cabe acrescentar, ainda, que as pessoas administrativas prestadoras de serviços públicos (empresa pública e sociedade de economia mista delegatárias de serviços públicos) quando se vêem judicialmente compelidas a pagar seus débitos, não se sujeitam – pelo menos no que concerne à execução – às regras do Direito Privado, mas, sim, às do Direito Público. Qualquer processo de execução contra elas intentado só pode prosperar na forma do art. 730 do Código de Processo Civil, que, de sua feita, deita raízes nos §§ 1º e 2º do art. 100 da Constituição Federal. É que, juridicamente falando, as empresas delegatárias de serviços públicos, pelas funções que desempenham, podem ser equiparadas à Fazenda Pública, inclusive e principalmente quando se vêem constrangidas judicialmente ao

art. 41 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da atual Carta Magna.

13.1. Portanto, o Parecer COSIT/DIPAC nº 1.152/92 (fls. 10/14), desde o início, por ter sido editado em dissonância com o citado dispositivo constitucional, é um ato administrativo juridicamente inexistente, pois o seu conteúdo refere-se a objeto juridicamente impossível (quando da sua edição, a isenção já não existia, por imperativo constitucional).

13.2. Apenas para explicar com mais detalhe, com base no magistério de Weida Zancaner (Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos, 2ª ed., 2ª tiragem, Malheiros Editores, 1996), nenhuma investigação jurídica de profundidade pode prosperar se o ato administrativo não for analisado sobre os planos da existência, da validade e da eficácia. Vamos abordar rapidamente, aqui, apenas o plano da existência, pois o vício do ato administrativo suscitado encontra-se neste plano. O ato para ser perfeito (e perfeição equivale ao conceito de existência) deve completar o ciclo necessário à sua formação; ou seja, o ato deve reunir dois elementos: conteúdo e forma, juntamente com o seu objeto. O objeto, porém, não é elemento constitutivo do ato; é tão-somente pressuposto de existência do ato. O conteúdo é aquilo que o ato dispõe, isto é, a enunciação da modificação pretendida pelo ato na ordem jurídica, e nele encontra-se implícito o objeto do ato, pois quem dispõe tem que dispor sobre alguma coisa. A forma, por sua vez, é a revelação do conteúdo, que se dá pela publicidade, sob as formas: publicação ou comunicação. Não há que confundir forma - revelação do conteúdo do ato (plano da existência) com formalidade - mera exteriorização material do ato - que pode ser por escrito, verbal ou por gestos (plano da validade). O conteúdo, realmente, tem que se referir a um objeto; todavia, nada obsta, lógica ou faticamente, que esse objeto possa inexistir fisicamente ou ser impossível juridicamente. Nesses casos de vício, então, o ato é inexistente, como no caso em exame (o conteúdo do ato refere-se a objeto impossível juridicamente, pois a isenção já não existia).

14. Desapropriação de imóvel pelas empresas delegatárias e pelas concessionárias de serviço público. Aqui, lembra Carlos Alberto Dabus Maluf (Teoria e Prática da Desapropriação, Saraiva, 1995) que “elas não podem declarar a expropriação (emitir o decreto de expropriação), mas apenas promovê-la. Promover é somente executar (em juízo ou amigavelmente), em nome próprio, a expropriação antes declarada pelo chefe do Poder Executivo. No caso de serviço público federal delegado ou concedido, compete ao Presidente da República a declaração de expropriação em favor dessas empresas. O beneficiário direto dessa expropriação é a empresa prestadora de serviço público, pois o bem (imóvel rural, nesses casos), concluída a desapropriação, é incorporado ao seu patrimônio (empresa estatal expropriante). A coletividade é beneficiária apenas indiretamente, pois será utilizado na melhoria da prestação do serviço público”.

14.1. 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, nesses casos, não são da União (Administração Direta), mas sim da empresa estatal expropriante (apenas indiretamente esses bens são da União, pois essas empresas estatais compõem a Administração Indireta). 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), conforme explicitado nos itens 11 e 11.1 deste Parecer.

15. Reservatórios. Imóveis submersos pelas águas do reservatório da usina hidrelétrica. O represamento das águas de rio (pelo fechamento das comportas da barragem

da usina) 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) e, como já demonstrado, são 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.

15.1. As áreas do reservatório, descontadas as áreas do rio - leito original - e pequena faixa marginal (terrenos reservados - bens da União), 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 (CF, art. 20, VIII) ou que o lago formado pelas águas da barragem (reservatório) seriam igualmente bens da União (CF, 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” da *Lex Legum* quer dizer tão-somente quedas d’água ou cachoeiras. Já o reservatório (áreas submersas), no caso, decorre do represamento das águas dessas quedas d’água ou cachoeiras (de rio ou não), pela construção de barragens, com fins de exploração econômica. Por fim, resta dizer ainda que as áreas do reservatório (áreas dos imóveis submersos) não estão subsumidas na expressão “lagos” do texto constitucional; pois aí há alusão a lagos da União em áreas de seu domínio ou propriedade (CF, art. 20, III). Na situação em tela, o lago formado pela represa (reservatório) não está situado em área de domínio da União, mas sim em áreas de domínio da empresa estatal (imóveis particulares da empresa submersos - adquiridos por desapropriação).

16. Regime das águas na legislação vigente. 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 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 Carta Magna, 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.

16.1. Nesse sentido, consta da obra de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 25ª ed., Malheiros Editores, 2000, p. 508/509) “ que o regime jurídico das águas internas sofreu radical transformação com a promulgação da Lei nº 9.433/97. Essa lei passou a considerar a água um bem de domínio público, recurso natural limitado e dotado de valor econômico”.

16.2. Por sua vez, com base na obra de Paulo Affonso Leme Machado (Direito Ambiental Brasileiro, 8ª ed., Malheiros Editores, 2000) podemos acrescentar:

360 a) a dominialidade pública da água (Lei nº 9.433/97, art. 1º, I) não transforma o Poder Público federal e estadual em proprietário da água, mas torna-o gestor desse bem, no interesse de todos. De modo que o ente público não é proprietário, senão no

sentido puramente formal (tem o poder de autotutela do bem), na substância é um simples gestor do bem de uso coletivo;

b) a água não é bem dominical do Poder Público. O bem dominical é aquele que “integra o patrimônio privado” do Poder Público. O seu traço peculiar é a “alienabilidade”. Bem dominical difere, portanto, de bem dominial;

c) indique-se o art. 18 da Lei 9.433/97 para atestar que a água não faz parte do patrimônio privado do Poder Público, ao dizer: “A outorga não implica a alienação parcial das águas que são **CONCLUSÃO**”

18.

Isto posto, tem-se que:

a) 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;

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

c) as empresas concessionárias ou delegatárias de serviços públicos 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.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

- 1) Juntem-se os originais deste Parecer aos autos do Processo em epígrafe;
- 2) Encaminhem-se os autos do Processo, juntamente com o Parecer, à Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Brasília, para conhecimento do feito e para prolatação de decisão de sua alçada;
- 3) Encaminhem-se cópias deste Parecer às Divisões de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal, bem como às Delegacias de Julgamento, para conhecimento do seu teor.

CARLOS ALBERTO DE NIZA E CASTRO
Coordenador-Geral da Cosit