

Acórdão nº 18.949

Sessão do dia 05 de dezembro de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 21/02/2025

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.751

Recorrente: **CONCESSIONÁRIA DO VLT CARIOCA S.A.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO**

Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA**

***IPTU – RECURSO VOLUNTÁRIO – IMÓVEL DE
ENTE PÚBLICO – CESSÃO A PESSOA
JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO –
EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE ECONÔMICA***

Incide o IPTU sobre imóvel de ente público em que haja exploração de atividade econômica, por pessoa jurídica de direito privado, sendo esta a devedora. Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria.

***IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL
E TERRITORIAL URBANA***

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 136/142, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso interposto por CONCESSIONÁRIA DO VLT CARIOCA S.A. em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, FP/REC-RIO/CRJ, que julgou improcedente a impugnação apresentada frente ao lançamento do IPTU de 2021 incidente sobre o imóvel situado na Rua União, nº 173 (Lote 03 do PAL 47.352) – Santo Cristo, inscrição fiscal imobiliária 3307357-8.

Os presentes autos foram inaugurados a partir do requerimento às fls. 02 e da petição de fls. 03 a 20, por meio dos quais a contribuinte impugnou o lançamento do IPTU de 2021 realizado para o imóvel acima identificado.

Acórdão nº 18.949

Em sua peça exordial a impugnante alegou serem inaplicáveis ao caso em tela as teses firmadas pelo STF no julgamento dos temas 385 e 437, sob a sistemática de repercussão geral, já que tais precedentes teriam sido formados a partir de casos em que os contribuintes se utilizavam dos imóveis para desempenhar atividade econômica em sentido estrito, ou seja, exclusivamente em proveito próprio, e não em nome do Poder Público.

Explicou que a atividade econômica seria gênero que compreenderia duas espécies: a atividade econômica em sentido estrito e o serviço público, sendo que tal distinção seria relevante, pois na atividade econômica em sentido estrito o particular agiria exclusivamente em interesse próprio e deveria ser posto em condição de equilíbrio com os demais agentes em nome da igualdade de concorrência, enquanto na prestação de serviço público o particular agiria em nome do Estado e, por força de lei e de contrato administrativo, seria sempre obrigado a agir em benefício da coletividade e, muitas vezes, sem concorrência nenhuma em razão da natureza do serviço prestado.

Concluiu, por conta desta distinção, que os precedentes firmados pelo STF nos temas 385 e 437 seriam inaplicáveis à impugnante, vez que se utilizaria do referido imóvel para prestar serviço público em nome do Município do Rio de Janeiro, em atividade em que não caberia concorrência em razão da sua natureza, qual seja, o transporte de passageiros por meio de veículo leve sobre trilhos.

Afirmou que, sendo verdade que a não aplicação da imunidade recíproca na atividade econômica em sentido estrito preservaria o equilíbrio concorrencial entre os particulares, também seria verdade que afastar a aplicação da imunidade recíproca para as concessionárias de serviços públicos - que atuariam como um *longa manus* do Estado - romperia o equilíbrio federativo.

Ressaltou que o próprio STF, após os julgamentos dos precedentes firmados no RE 594.105/SP e no RE 601.720/RJ, já teria concluído que as teses neles consolidadas não se aplicariam às concessionárias de serviços públicos, as quais gozariam da imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, "a", da CF/1988 (cf. Reclamação 32.717, RE 1.272.751/RJ, AgRE 1.009.682/MG).

Pontuou que, na mesma linha, o TJ-RJ também já teria decidido que a imunidade recíproca deveria ser integralmente aplicada à concessionárias prestadoras de serviços públicos (cf. Apelação Cível nº 0364571-40.2016.8.19.0001).

Alegou que, no caso concreto, o Município está tributando o seu próprio patrimônio e, ao fim e ao cabo, repassando o ônus do empreendimento à Concessionária, em desprezo aos interesses econômicos mútuos da parceria público privada referente ao VLT Carioca.

Asseverou que o bem cedido é reversível ao Município por força do contrato de concessão e que, sendo também destinado a prestação de serviço público, seria inalienável e estaria enquadrado na categoria dos bens públicos de uso especial, conforme art. 99, inciso II, do Código Civil.

Acórdão nº 18.949

Destacou que o imóvel tributado é essencialmente um bem público que serve ao interesse social, sendo parte integrante da infraestrutura e do patrimônio municipal.

Após citar textos legais e doutrinários relativos à base de cálculo do IPTU, argumentou que seria ilegal aquela utilizada pelo Fisco na realização do lançamento contestado, vez que, nos termos da legislação de regência, a base de cálculo do imposto deveria corresponder ao valor venal do imóvel, o qual inexistiria no presente caso, já que o bem sob exame, por integrar patrimônio da Município do Rio de Janeiro destinado a uma finalidade pública específica, não seria passível de venda.

Aduziu que a inexistência de valor de venda para o imóvel ora em foco revelaria a sua total ausência de capacidade econômica, nos termos preconizados pelo art. 145, §1º, da CF/1988.

Acrescentou que, diante da alegada ausência de valor venal, a Fazenda Pública, em conduta que seria vedada pelo ordenamento jurídico, teria adotado uma ficção jurídica para o estabelecimento da base de cálculo do IPTU.

Arguiu que as disposições do contrato de concessão deixariam claro que a impugnante seria mera detentora do imóvel (art. 1.198 do Código Civil), dando a entender que, por força deste ajuste, além de se encontrar em posição de dependência com relação ao Concedente, conservaria a posse do bem concedido em nome deste e em cumprimento de suas ordens e instruções.

Amparando-se em interpretação dada pela jurisprudência do STJ aos textos constitucionais e legais que cuidam da sujeição passiva ao IPTU, no sentido de que a posse que autorizaria esta exação seria aquela exercida com *animus domini*, ponderou a impugnante que não poderia ser considerada sujeito passivo do imposto, alegando ser apenas cessionária de um bem público e detentora do mesmo por relação de direito pessoal, sem ânimo de proprietário, e, como tal, não poderia ser enquadrada como contribuinte do IPTU em relação ao imóvel que ocupa.

Por derradeiro, alegou que o contrato de concessão firmado entre a impugnante e o Município do Rio de Janeiro estaria em vigor desde 2012, época em que a Fazenda Pública Municipal – pretensamente – acompanharia a jurisprudência mansa e pacífica dos tribunais pátrios e adotaria entendimento no sentido de ser inexigível o IPTU sobre imóvel de outro ente público (por ofensa à imunidade prevista no art. 150 da CF/1988) e sob posse de particular sem *animus domini* (por ofensa ao art. 34 do CTN).

Assim sendo, concluiu que, por força do disposto no art. 24 do Decreto-lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), seria aplicável a todo o período do contrato de concessão sob apreciação a jurisprudência vigente ao tempo de sua celebração, consagrando-se a proteção ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito.

Em face das considerações acima relatadas, a impugnante postulou o cancelamento do lançamento do IPTU 2021 da inscrição imobiliária sob exame.

Acórdão nº 18.949

O órgão lançador, após suspender a exigibilidade do crédito questionado (fls. 61), encaminhou os autos para julgamento em 1ª instância e informou (fls. 72) que a tributação fora realizada com base no entendimento da Fazenda em relação aos REs 594015/SP e 601720/RJ, consolidados na Instrução Normativa SMF nº 29/2018 e na Resolução SMF nº 3092/2019. Explicou tratar-se de regramento que define que os imóveis de entes públicos cedidos a particulares que exerçam atividades econômicas com fins lucrativos devem ser tributados em nome dos cessionários, independentemente da atividade desenvolvida.

Manifestando-se às folhas 73 a 83-verso, a ilustre parecerista da instância de piso sugeriu indeferimento do pleito.

Afirmou que as teses firmadas pelo STF nos julgamentos dos Recursos Extraordinários 594.015/SP e 601.720/RJ são plenamente aplicáveis ao caso em análise, pois ambos se referem à tributação sobre imóvel público cedido a particular que explora atividade econômica com fins lucrativos, encontrando-se a impugnante, ao contrário do que sustentara, em situação idêntica a das empresas envolvidas nesses julgados.

Observou que o fato de a impugnante ser mera concessionária do bem público em nada impede a aplicação das teses firmadas nos Temas 385 e 437, vez que o que se vislumbrou em tais precedentes não foi a condição de arrendatária, permissionária ou concessionária do bem público, mas sim o fato de haver um particular explorando atividade econômica em bem público, com fins lucrativos, ou seja, possuindo capacidade tributária, mas não pagando IPTU, sob o véu da imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, "a", da Constituição Federal.

Para corroborar seus argumentos, colacionou excertos dos votos dos Ministros Alexandre de Moraes, Marco Aurélio Mello e Luís Roberto Barroso no RE nº 601.720/RJ.

Rechaçou a afirmação de que a área concedida, sendo um bem público, seria inalienável, observando que, independentemente da categoria a que pertençam, os bens públicos podem ser alienados, ainda que a alienação dos bens de uso comum e de uso especial seja condicionada à prévia desafetação.

Concluiu, assim, que os bens públicos podem ser avaliados para compra e venda, possuindo valor patrimonial, razão pela qual afastou a alegação de que o valor venal do imóvel seria inexistente.

Refutou a tese de que o Fisco teria se valido de uma ficção jurídica para realizar o lançamento impugnado, eis que a base de cálculo do imposto fora determinada em estrita consonância com a legislação tributária, levando-se em conta, dentre outros, os comandos previstos nos arts. 17 e 17-A do Decreto nº 14.327/1995 (Regulamento do IPTU). Na linha de tal posicionamento, citou trecho do voto vencedor proferido no Acórdão 18.345 deste Conselho de Contribuintes.

Acórdão nº 18.949

Sublinhou que o lançamento havia observado o disposto no parágrafo único do art. 62 da Lei nº 691/1984, haja vista a impugnante ser pessoa jurídica de direito privado, com fins lucrativos, ocupante de imóvel pertencente ao Município do Rio de Janeiro, devendo ser considerada contribuinte do IPTU, ainda que a ocupação do imóvel decorra de permissão de uso, posto que a lei municipal não excepcionou nenhuma hipótese à sua regra.

Pontuou que o decidido pelo STF no RE 601.720/RJ, apesar de contextualizado em caso de imunidade recíproca, é aplicável aos próprios municipais cedidos a particulares que explorem atividade econômica, em observância ao princípio da isonomia tributária consagrado no art. 150, II, da Constituição Federal.

Destacou que o STJ, em casos similares ao da impugnante, já vem exercendo juízo de retratação em seus julgados, com o intuito de aplicar as teses de repercussão geral aqui tratadas.

Realçou que, nos processos administrativos tributários, a tutela da confiança do contribuinte deve ser feita através dos artigos 100 e 146 do CTN, e não do art. 24 da LINDB, entendimento este, inclusive, já sufragado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão julgador do Ministério da Fazenda.

Refutou as alegações de violação aos princípios da boa fé e da segurança jurídica, bem como ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido. Nesse sentido, expôs que não houve modificação nos critérios jurídicos adotados, mencionando que a impugnante já se enquadrava como sujeito passivo do IPTU quando da celebração do Termo de Permissão de Uso, por força do disposto no já mencionado parágrafo único do art. 62 da Lei 691/84. Ainda sobre a questão, lembrou que o imóvel fora incluído no cadastro do IPTU em 2019, sendo, desde então, realizados lançamentos anuais ordinários do imposto.

Ressaltou, em desfecho, que o pagamento dos tributos relativos ao uso do imóvel já era previsto no Termo de Permissão de Uso, que, em sua cláusula quinta, letra “d”, obriga o Permissionário a *“pagar todas as despesas que direta ou indiretamente decorram do uso do imóvel, inclusive tributos, tarifas e preços públicos, pertinente à atividade desenvolvida”*.

Em 29/04/2024, com base no parecer acima aludido, o titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o lançamento de IPTU do exercício de 2021 para o imóvel (registra-se a ocorrência de erro material na decisão de 1ª instância, que se referiu a manutenção do lançamento de 2023 – fls 84. Tal erro não afeta o prosseguimento do feito, especialmente por não representar prejuízo ao contraditório e a ampla defesa da Contribuinte, como se depreende do conteúdo e do processamento do Recurso Voluntário ora em apreço).

Acórdão nº 18.949

A Contribuinte, irresignada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 86/118, em que requer a reforma da decisão recorrida e o cancelamento integral do lançamento atacado. Em suas razões recursais, revigora todas as teses de sua peça impugnatória, fazendo redarguições genéricas aos fundamentos da decisão recorrida. Além disso, apenas retira alguns precedentes citados na impugnação e acrescenta decisões recentes do STF em que se afastou a incidência de IPTU para imóveis públicos que, embora com uso cedido à concessionárias privadas, permaneceram afetados ao serviço público (RE nº 1.328.250 Agr, Primeira Turma, 23/08/2021; ARE 1.442.915 Agr, Plenário, 26/02/2024; RE 1.411.264, Primeira Turma, 23/02/2024)."

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO VENCEDOR Conselheiro RELATOR

É firme a jurisprudência deste egrégio Conselho de Contribuintes, no sentido de incidir o **IPTU sobre imóvel de ente público em que haja exploração de atividade econômica, por pessoa jurídica de direito privado, sendo esta a devedora.**

Nessa toada argumentativa, peço vênua para citar o Acórdão nº 18.615, de minha relatoria, oriundo do Recurso Voluntário nº 20.347, julgado em sessão de 01 de fevereiro de 2024.

Ali, após os aprofundados debates de estilo deste Colegiado, votei pelo improvimento do recurso voluntário do contribuinte, que almejava o afastamento da aplicação do Tema 437 do C. Supremo Tribunal Federal à hipótese dos autos.

Rogata venia, transcrevo o meu voto:

À partida, como Relator deste recurso, e integrante de turma julgadora em outros tantos perante este egrégio Conselho de Contribuintes, permito-me lançar algumas observações preambulares antes de alçar-me ao mérito do recurso, já que neste recurso não foi reiterada a preliminar de nulidade do lançamento constante da impugnação. Primeiramente, assente-se que no Tema 437 a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), vale dizer, a "norma de decisão" (na precisa lição do Ministro Celso de Mello), conforme reproduzida abaixo, foi editada sob o signo da sobreinclusividade (*overinclusiviness*), problema da norma jurídica oposto à subinclusividade (*underinclusiviness*). Confira-se:

Acórdão nº 18.949

Tema 437 - Reconhecimento de imunidade tributária recíproca a empresa privada ocupante de bem público. Há Repercussão? Sim
Relator(a): MIN. EDSON FACHIN
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.

Posta a questão em termos mais simples, a norma, a regra, que consubstancia a tese do Tema 437 da Repercussão Geral do STF é pervasiva, ampla, abrangente, e assim lavrada, assim deve ser interpretada e aplicada. Outra questão que, nessa toada, precisa ser abordada, a partir da edição da norma de decisão do Tema 437 pelo STF é a seguinte: quem pode [se é que pode] realizar o afastamento da regra sobreinclusiva que erige o enunciado do tema, ou dito em outras palavras, quem pode [se é que pode] realizar a ponderação [excepcional] da norma de decisão, que é uma regra (e não um princípio), portanto, está sujeita à subsunção como seu modo de aplicação ao caso concreto?

Essa questão se impõe nesta abordagem preambular do caso concreto, porquanto este trata-se de mais um de muitos recursos voluntários sobre o tema, no qual se requer a este Colegiado o afastamento da norma de decisão constante do Tema 437 da Repercussão Geral do STF, na via do *distinguishing*.

Na condição de Relator deste recurso voluntário, e integrante de turma julgadora em outros tantos perante este egrégio Conselho de Contribuintes, firmo o entendimento de quem pode, mas não deve, realizar a ponderação [excepcional] da norma de decisão, que é uma regra (e não um princípio), portanto, esta sujeita à subsunção como seu modo de aplicação ao caso concreto, nos casos de repercussão geral envolvendo o Tema 437 é apenas o STF. Explico.

O único legitimado a realizar tal ponderação da regra contida em enunciado de tese de repercussão geral é apenas o STF porque é o seu legislador positivo; realizar *distinguishing* ou *distínguo* de norma criada pelo STF significa usurpar a competência do Excelso Pretório, e sujeita o órgão jurisdicional que o realizar ao processo de reclamação constitucional para restabelecer a autoridade da decisão da Suprema Corte nacional.

A *fortiori*, mesmo que não haja norma regimental para os órgãos colegiados administrativos – que não é o caso deste Conselho de Contribuintes, *ex vi* do art. § 2º do art. 82-A do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município, aprovado pela Resolução SMF nº 2.694/2011, na redação dada pela Resolução SMF nº 3.061/2019, é de se entender que aqueles não podem realizar o afastamento da norma de decisão contida em Tema [437] da Repercussão Geral do STF pela ferramenta teórica da ponderação, ainda que sob a alcunha final de *distinguishing* ou *distínguo*.

Acórdão nº 18.949

O STF pode – mas não deve – realizar a ponderação [excepcional] da norma de decisão, que é uma regra (e não um princípio), portanto, esta sujeita à subsunção como seu modo de aplicação ao caso concreto, desde que se desincumba de forma transparente e lógico-racional do ônus argumentativo do afastamento da regra pela Corte criada, e que se aplica aos casos concretos presentes e vindouros sob sua jurisdição, com o mesmo predicado factual (no caso do Tema 437, cessão de imóvel urbano de pessoa jurídica de direito público à pessoa jurídica de direito privado).

E diria mais: na hipótese acima, o STF deve se responsabilizar pelas consequências no caso concreto e, sobretudo, pelas sistêmicas, levando em consideração a cláusula do Estado de Direito, o princípio da segurança jurídica (que daquela deriva) e todos os seus corolários (previsibilidade, certeza do direito, coordenação de comportamentos, e etc.), e, por último, mas não menos importante, a ISONOMIA.

Em síntese conclusiva, o STF para realizar a ponderação [excepcional] da norma de decisão, que é uma regra (e não um princípio), portanto, está sujeita à subsunção como seu modo de aplicação ao caso concreto, precisa demonstrar que todas as normas acima foram sopesadas, estando sob sua curadoria, em termos de sua eficácia, diante do sistema de precedentes erigido a partir de sua repercussão geral. Ou dito em outras palavras, o STF precisa ser *accountable* (responsabilizável) por qualquer decisão proferida, a fortiori, quando se trata da decisão de se afastar em caso concreto, na via do denominado *distinguishing* ou *distínguo*, de norma de decisão (regra) por si criada, na condição de legislador positivo, em sistema de precedente vinculante, a partir do instituto de sua repercussão geral.

Aliás, essa *accountability* originária – por assim dizer – é outra razão pela qual órgãos jurisdicionais subordinados e órgãos incumbidos de julgamentos de razões de direito e de fato em processos administrativos não podem realizar o requerido *distinguishing* ou *distínguo* de regra embutida em enunciado de tese da Repercussão Geral do STF, de molde a afastar sua aplicação na via da subsunção, não sendo cabível, inclusive, a invocação do princípio da verdade material nos casos dos últimos.

Destarte, coerentemente com tudo o que já foi exposto, segue abaixo, quanto ao mérito do caso concreto, o dispositivo do meu voto.

No mérito, meu voto é pelo DESPROVIMENTO ao Recurso Voluntário, pedindo vênias para fundamentá-lo, *per relationem*, nas razões de decidir da Conselheira HEVELYN BRICHI CARDOZO, i. Relatora do Recurso Voluntário nº 19.571, em pleito idêntico entre as partes, julgado em 09 de março de 2023, cujo Acórdão de nº 18.283, se tornou decisão definitiva, e de observância obrigatória por este eg. Colegiado, por força de decisão da Exma. Sra. Secretária de Fazenda e Planejamento, conforme publicação no D. O. Rio de 12/04/2023. É como voto.

Acórdão nº 18.949

No caso dos presentes, reitero, às inteiras, o meu voto acima transcrito, com a fundamentação *per relationem*, nele mencionada, e o seu o dispositivo, com a vênias dos i. Conselheiros que dele divergem.

Ante todo o exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo o lançamento tributário do exercício em questão.

VOTO-VISTA VENCIDO

Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**

Pedi vista dos Recursos Voluntários 20.751, 20.752, 20.160, 20.161, 20.530, 20.561, 20.756, 20.757, que juntos tratam da questão da imunidade do IPTU dos exercícios de 2021, 2022, 2023 e 2024 para os imóveis identificados pelas inscrições imobiliárias nº 3.307.357-8 e 3.306.995-6, localizados na Rua União, no bairro do Santo Cristo. Nestes imóveis a Concessionária do VLT Carioca S.A. (“VLT”) instalou, por força do Contrato de Parceria Público-Privada, na Modalidade “Concessão Patrocinada”, firmado com o Município do Rio de Janeiro, **(i)** um prédio administrativo, **(ii)** uma vila olímpica e **(iii)** um centro integrado de operação e manutenção (“CIOM”).

É no “Termo de Permissão de Uso” firmado em atenção ao contrato acima mencionado onde estão dispostas as obrigações da ora Recorrente em relação aos imóveis, sendo importante o registro de uma cláusula em especial, qual seja, a cláusula quarta, que dispõe sobre “encargos”:

CLÁUSULA QUARTA: - (Encargos) – A presente **PERMISSÃO DE USO** é outorgada com os encargos de instalação e manutenção das estruturas citadas na CLÁUSULA SEGUNDA, nos termos do artigo 240, inciso II, da Lei Orgânica do **MUNICÍPIO**, sendo o uso do imóvel permitido para operacionalizar a prestação dos serviços de transporte coletivo por VLT pelo **PERMISSIONÁRIO** aos usuários. (sublinhado nosso)

São, assim, imóveis pertencentes ao próprio Município do Rio de Janeiro, objeto de PERMISSÃO DE USO para Concessionária que presta exclusivamente um serviço público de transporte cuja competência para regulamentação é do Município do Rio de Janeiro, remunerado mediante tarifa definida pelo Município do Rio de Janeiro.

Acórdão nº 18.949

A questão que se coloca para análise é entender se mesmo sendo propriedade do Município do Rio de Janeiro, uma vez objeto de PERMISSÃO de uso do imóvel a terceiro, a imunidade estabelecida no art. 150, inciso VI, alínea 'a', da Constituição de 1988, deveria ser afastada, em interpretação do quanto dispõe o enunciado contido no parágrafo 3º do mesmo dispositivo, que conta com a seguinte redação:

[...]

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

[...]

O Supremo Tribunal Federal vinha aplicando entendimento consagrado, onde reconhecia a manutenção da imunidade de imóvel de propriedade de ente político em casos tais, como era o exemplo de situação em que destinado o imóvel à exploração comercial, mediante contrato de concessão de uso, com posse precária e desdobrada, entendendo a Corte Suprema pela impossibilidade de o particular figurar no polo passivo da obrigação tributária¹.

Mas modificações aconteceram na interpretação da norma jurídica para determinadas situações, a partir da edição dos Temas 385 e 437, decorrentes de julgamentos de Recursos Extraordinários na sistemática de repercussão geral, e permearam a alteração de critérios até então utilizados pela Fazenda Municipal para o tratamento da imunidade quando em jogo o IPTU e imóveis de entes políticos.

No Tema 385, em entendimento tirado do julgamento do RE 594.015, a tese em repercussão geral estabelecida pelo STF foi a de que "**a imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, a, não alcança bens imóveis da União cedidos a empreendimentos privados exploradores de atividades econômicas com fins lucrativos**". Neste recurso o caso debatido foi o do ARRENDAMENTO promovido entre a CODESP (Companhia Docas do Estado de São Paulo) e a Petrobrás, em imóvel da União Federal, para a exploração de atividade privada por parte da petrolífera.

Já no Tema 437, em entendimento tirado do julgamento do RE 601.720, a tese estabelecida foi a de que "**incide o IPTU, considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido a pessoa jurídica de direito privado, devedora do tributo**". Aqui o notório caso do empreendimento Barrafor Veículos Ltda., empresa privada que mediante CONCESSÃO obteve o direito de explorar imóvel da União para comercialização de veículos.

¹ RECURSO EXTRAORDINÁRIO 451.152-5

Acórdão nº 18.949

De prima já se verifica não se tratar o caso presente (PERMISSÃO DE USO no âmbito de uma concessão para a administração exclusiva de serviço público onde o próprio Poder Concedente determinou a utilização de seus imóveis para a operacionalizar a prestação dos serviços aos usuários) de situação semelhante às situações verificadas nos julgamentos acima mencionados, onde os casos concretos lidavam com a CONCESSÃO e com o ARRENDAMENTO onde tanto o concessionário quanto o arrendatário, respectivamente, não exerciam a prestação de qualquer serviço de utilidade para o público, ainda que em situação indireta.

JOSÉ CRETELA JÚNIOR, escrevendo sobre o regime jurídico das permissões de uso no Brasil², comenta que *“de um modo geral, não discordam os autores no conceito do instituto da permissão de uso privativo de bem público, definida como “() ato administrativo unilateral que autoriza o particular a ocupar privativamente e anormalmente uma porção do domínio afetado ao uso público, **autorização concebível, tão-só, porque a ocupação pode ser compatível com o uso público**” (LAUBADERE. *Traité*, 3.a ed., 1963, vol. II, p. 181)”*.

O uso dos imóveis, além de ser uma imposição do próprio Poder Concedente (em relação ao serviço público objeto da concessão), tem total relação com o serviço público em si, exatamente na linha acima defendida pela doutrina especializada.

No curso dos debates, quando iniciado o julgamento destes recursos (em 12/09/2024), intrigou-me não só o fato de a Recorrente ser cobrada para o pagamento de IPTU em razão de utilização de terrenos do próprio Município do Rio de Janeiro, por determinação do próprio Município do Rio de Janeiro, para prestação de serviços públicos cujo ente competente para regulamentação é o próprio Município do Rio de Janeiro, com remuneração tarifária definida pelo Município do Rio de Janeiro, MAS TAMBÉM a informação trabalhada pela defesa sobre existir na área ocupada uma parte considerável de um dos imóveis onde reconstruída uma vila olímpica para o uso público. Daí, dentre outros motivos, o pedido de vista.

Em análise da documentação constante dos processos, percebi que o “CIOM” foi construído pela Recorrida no piso térreo do terreno de uma das inscrições imobiliárias. Tal “Centro” contaria, dentre outros, com setores de apoio administrativo e operacionais, estacionamento das unidades e oficinas para a execução de manutenção de material rodante e de sistemas fixos, subestação retificadora, estação de tratamento de resíduos e demais áreas técnicas de logística e de apoio.

Em razão desta construção, a Recorrida foi obrigada (cláusula contratual) a reconstruir a vila olímpica então existente no local, reconstrução esta que foi parcialmente realizada no piso térreo, e parcialmente realizada em uma grande laje de cobertura erguida logo acima das áreas operacionais e administrativas comentadas. Aliás, também foi exigência contratual o fornecimento de novos equipamentos e mobiliários esportivos (piscinas, pista de atletismo, quadras poliesportivas, ginásio coberto etc.) – bens esses não reversíveis.

Acórdão nº 18.949

A escolha da área, pelo Município, aliás, deu-se em razão não só do serviço público em si, em imóvel de sua propriedade, mas também por interesses sociais, ambientais e urbanísticos, o que revela FUNÇÃO SOCIAL da escolha e da permissão de uso estabelecida. Aliás, a condição para os participantes do certame para a operação do VLT era a apresentação de proposta considerando a reconstrução da vila olímpica.

Observei também que apesar de tudo isto, a Fazenda Municipal, a partir do ano de 2019, considerou justamente tais áreas da laje (quadra de tênis, quadra poliesportiva), bem como no piso térreo (quadra de vôlei de praia, piscinas, *skate park*, etc.) na tributação pelo IPTU, conforme despacho que promoveu o reenquadramento cadastral.

Entendi, assim, notadamente por perceber uma incerteza nas discussões em plenário a respeito destes fatos envolvendo a vila olímpica, pela necessidade de realização de diligência externa, e que terminou sendo efetuada no dia 26 de setembro de 2024, combinada diretamente com a advogada representante do contribuinte.

No local de um dos imóveis em debate – Rua União, nº 11, no Santo Cristo (onde localizado o CIOM) – houve conversa com os funcionários, análise do local e registro do espaço através de fotografias.

O que pôde ser percebido é que a maior parte do imóvel onde estabelecido o CIOM serve para a vila olímpica.

Veja-se que logo acima da área (piso térreo) onde efetivamente construído o CIOM, há uma laje que cobre todo este espaço, e na parte de cima da laje, em toda a sua extensão, verifica-se uma parte da vila olímpica onde construídas as quadras de esportes (futebol, etc.) e de ginástica, contando ainda com uma pista de corrida no entorno da quadra de futebol.

Só tal situação já nos levaria a entender que apenas metade da área construída do imóvel serviria ao CIOM e a outra metade à vila olímpica. Mas este imóvel (esta inscrição imobiliária onde localizado o CIOM) tem ainda mais uma área (piso térreo) onde não há qualquer construção relacionada ao serviço do VLT. É mais uma área onde reconstruída outras partes e equipamentos da vila olímpica, contando com piscina, quadra de vôlei de praia, quadra de skate, estacionamento público, dentre outros.

O que se percebeu, pelas fotos registradas no imóvel onde estabelecido o CIOM (ou seja, não considerado o imóvel onde erguido o prédio administrativo), é que a área ocupada pela vila olímpica é maior do que a área efetivamente ocupada pelos setores de apoio administrativo e operacionais do VLT.

Acórdão nº 18.949

Em resumo, aliás, das informações prestadas pelos funcionários do local, a vila olímpica não tem qualquer ingerência do VLT (ou seja, da Recorrente), sendo administrada exclusivamente pelo Município do Rio de Janeiro, através, principalmente, da Secretaria de Esportes. A vila olímpica “Radialista ‘Apolinho’ Whashington Rodrigues” é assim identificada em pelo menos duas das entradas do parque, com logotipo da Prefeitura do Rio e referência à Secretaria de Esportes, sendo o acesso franco e gratuito garantido ao público.

A iluminação da vila olímpica é feita pela RIOLUZ; a limpeza da área é realizada pela COMLURB; não há qualquer ingerência dos funcionários da Recorrente no espaço, tampouco qualquer submissão da Secretaria de Esportes ao VLT. A Prefeitura utiliza o espaço da vila olímpica como melhor a interessa. À Recorrente cabe apenas fornecer informações técnicas sobre a estrutura da laje para casos de eventos onde o peso de eventuais equipamentos possa trazer riscos ao CIOM, havendo também um único funcionário do VLT de plantão no espaço da laje para, de modo voluntário, orientar pessoas que tentem ingressar na laje com carros e caminhões – novamente em estrita preservação da segurança da estrutura local, evitando-se riscos ao próprio CIOM.

As atividades esportivas desenvolvidas no local são gerenciadas pela Secretaria de Esportes, que possui salas administrativas no piso da laje, na área da quadra de ginástica. Mesmo na piscina, o uso do banheiro, as aulas, e tudo mais é de responsabilidade da Prefeitura do Rio.

Relativamente a esta situação, colacionei no voto que lida com os recursos relacionados à inscrição imobiliária onde situado o CIOM e a vila olímpica, diversas fotografias que demonstram a situação acima comentada. Dispensio tais fotografias neste voto pois este trata do IPTU incidente sobre o imóvel onde erguido o prédio administrativo – inscrição imobiliária diversa.

Por todos os fatos avaliados entendo não restarem dúvidas de que os imóveis objeto do termo de permissão de uso estão totalmente afetados ao serviço público, ainda que desempenhado por particular mediante concessão, o que logicamente inclui o imóvel onde a Recorrente construiu prédio administrativo, também estritamente voltado para o desempenho do serviço público (inscrição imobiliária tratada neste processo).

Esta situação, como já exposto linhas acima, mostra-se totalmente diferente daquelas tratadas pelos Temas 385 e 437 do STF. Não à toa que para esta situação já fora reconhecida a repercussão geral no âmbito do julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.479.602, onde a tese proposta tem o seguinte enunciado: “**saber se a concessão de serviço público afasta a imunidade tributária recíproca para fins de incidência de IPTU sobre bens públicos afetados à prestação do serviço**” (Tema 1.297).

Certo é que pelo fato de o STF ter reconhecido a repercussão geral para esta hipótese específica, entendo não haver dúvidas de que o caso presente não se encaixa nas situações reguladas pelos Temas 385 e 437, acima comentados.

Acórdão nº 18.949

É possível, tão só por isso, realizar o *distinguishing* e analisar o presente caso tal como já feito pelo próprio STF para situação idêntica vivenciada pela Concessionária Move São Paulo S/A, responsável pela expansão e operação de uma das linhas do Metrô de São Paulo. Vejamos a ementa do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 1.411.101-SP, onde por maioria a Primeira Turma do STF reconheceu que não caberia afastar a imunidade para casos em que, não obstante a exploração por particular, o imóvel permanecia afetado à prestação de um serviço público – critério suficiente para afastar a aplicação dos Temas 385 e 437:

Ementa

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E IPTU SOBRE IMÓVEL AFETADO A SERVIÇO PÚBLICO CONCEDIDO.

1. Agravo interno contra decisão monocrática que deu provimento a recurso extraordinário para assentar a possibilidade de cobrança de Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) sobre bem público em posse de concessionária de serviço público (linha 6-laranja do Metrô de São Paulo).
2. No julgamento do tema 437 da repercussão geral (RE 601.720, Red. p/ Acórdão Min. Marco Aurélio, j. em 06.04.2017), o STF reconheceu a incidência de IPTU sobre bem público cedido a particular, sendo este o devedor do tributo. De maneira semelhante, no julgamento do tema 385 (RE 594.015, Rel. Min. Marco Aurélio, j. em 06.04.2017), esta Corte concluiu que o imposto predial pode ser cobrado de empresa estatal arrendatária de imóvel público, quando ela explorar atividade econômica com fins lucrativos.
3. Nesses precedentes, a desvinculação do bem imóvel de suas finalidades públicas foi apontada como elemento central a justificar a incidência do tributo e sua cobrança ao particular.
4. No caso dos autos, embora tenha havido a transferência do uso de bem público a concessionária privada, exploradora do serviço de transporte metroviário, o imóvel permanece afetado ao serviço público, já que se trata de área destinada à construção de linha do metrô de São Paulo. Trata-se de elemento de distinção relevante, que conduz ao afastamento dos precedentes obrigatórios e à conclusão pela não incidência do imposto na hipótese.
5. Agravo interno conhecido e provido para negar provimento ao recurso extraordinário do Município de São Paulo.

Para melhor análise do voto vencedor, do Ministro Roberto Barroso, segue trecho onde a distinção é ressaltada:

No caso ora em julgamento, as circunstâncias fáticas não autorizam a aplicação da mesma *ratio decidendi* para permitir a cobrança do imposto municipal. Na presente hipótese, embora tenha havido a transferência do uso de bem público a concessionária privada, exploradora do serviço de transporte metroviário, verifico que o imóvel permanece afetado ao serviço público, já que se trata de área destinada à construção da linha 6-laranja do metrô de São Paulo, em fase de obras para implantação. Trata-se de elemento de distinção que, a meu ver, conduz ao afastamento dos precedentes obrigatórios e à conclusão pela não incidência do imposto na hipótese.

Acórdão nº 18.949

No presente caso, há ainda outras atenuantes (por assim dizer): (i) o imóvel pertence ao próprio Poder Concedente, (ii) ocupado por força de termo de permissão de uso declarado pelo Município para atender ao Contrato de Concessão, onde o Poder Concedente determinou à Concessionária estabelecer suas bases administrativas, operacionais e de manutenção exatamente naqueles dois endereços, (iii) verificando-se na área efetivamente ocupada pela Recorrente a existência tão somente de atividades afetadas ao serviço público e, ainda (iv) observado que relativamente a uma das inscrições imobiliárias, a maior parte da área construída refere-se a uma vila olímpica que embora reconstruída pela Concessionária, foi entregue ao Município Concedente, e é por ele administrado em proveito da população.

Por tais motivos, entendo relativamente a ambas as inscrições imobiliárias (quais sejam, nº 3.307.357-8 e 3.306.995-6) que representam os locais onde erguidas as construções para o auxílio na prestação do serviço público municipal, tratadas individualmente neste e em outros recursos julgados conjuntamente nesta data, localizados na Rua União, no bairro do Santo Cristo, que a imunidade ao IPTU deve ser reconhecida e garantida pelo Município do Rio de Janeiro, por existirem nos respectivos imóveis, por força do Contrato de Parceria Público-Privada, na Modalidade “Concessão Patrocinada”, (i) um prédio administrativo e (ii) um centro integrado de operação e manutenção (“CIOM”), todos voltados estritamente para o serviço público de transporte denominado Veículo Leve sobre Trilhos (“VLT”), observando-se ainda, com extrema preocupação, que mais do que o serviço público administrado pelo particular, há também, na outra inscrição imobiliária, área destinada a (ii) uma vila olímpica, que reformada pela ora Recorrente, representa a maior parte do imóvel onde abrigado o CIOM.

Por isso que, divergindo do Ilustre Conselheiro Relator – a quem peço vênias – voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para o cancelamento do IPTU do exercício tratado nestes autos.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **CONCESSIONÁRIA DO VLT CARIOCA S.A.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por maioria, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto vencedor do Conselheiro Relator.

Vencidos os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR e EDUARDO GAZALE FÉO, que davam provimento ao recurso, nos termos do voto-vista do primeiro.

Acórdão nº 18.949

Ausentes da votação os Conselheiros BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA e GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, substituídos, respectivamente, pelos Conselheiros Suplentes ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR e EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 13 de fevereiro de 2025.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO
CONSELHEIRO RELATOR

ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR
CONSELHEIRO