

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 18.977

Sessão do dia 23 de janeiro de 2025.

Publicado no D.O. Rio de 10/03/2025

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 14.845**

Recorrente: **IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A. (CHEVRON BRASIL LTDA.)**

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

Relator: Conselheiro **BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA**  
Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA**

***IPTU – NÃO INCIDÊNCIA – IMÓVEL PÚBLICO  
PERTENCENTE AO MUNICÍPIO – CESSÃO  
ONEROSA – RESPOSTA A CONSULTA EM  
PROCEDIMENTO LICITATÓRIO –  
VINCULAÇÃO***

*A resposta a consulta administrativa em procedimento licitatório, declarando a não incidência do IPTU, obriga a municipalidade, sob pena de malferimento aos princípios da vedação ao comportamento contraditório, da boa-fé objetiva e da proteção da segurança jurídica. Recurso Voluntário provido. Decisão unânime.*

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

**RELATÓRIO**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 263/266 e 347/348, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso voluntário interposto por IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S/A (fls. 139/161), denominação atual da Chevron do Brasil Ltda., em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, F/SUBTF/CRJ, que julgou improcedente a impugnação apresentada frente ao lançamento do IPTU de 2009 relativo ao imóvel situado na Av. Ayrton Senna, frente ao nº 3.600, s/ nº (benf.), Jacarepaguá, inscrito sob o nº 3.000.274-5.

O imóvel, objeto de Termo de Concessão de Uso entre a Empresa e o Município do Rio de Janeiro, é constituído por um terreno no qual foi edificado um posto de gasolina, cadastrado como benfeitoria a partir de 2004, por meio do processo nº 04/373.824/2000.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

Ao impugnar o lançamento (fls. 22/33), a Empresa alegou, em resumo, que, no curso do processo licitatório pertinente, a Comissão Especial de Licitação informou que não haveria cobrança do IPTU durante a vigência do termo de concessão de uso do bem. Acrescentou que a cobrança do IPTU é indevida por se tratar de imóvel de propriedade do Município, havendo a confusão das figuras do sujeito ativo e do sujeito passivo da obrigação tributária. Defendeu a impossibilidade de ser sujeito passivo do imposto, já que a posse do bem é precária e exercida sem *animus domini*, e indicou ser esta a tese que vem sendo abraçada pelos tribunais pátrios; pugnou, ainda, caso decidido administrativamente pela improcedência da impugnação, que fosse observado *in casu* o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN<sup>1</sup>.

A Autoridade Lançadora atuou suspendendo a exigibilidade do crédito questionado, conforme relatado no despacho às fls. 99, e encaminhou os autos para o julgamento em 1ª instância, informando que a guia objeto de litígio foi emitida em conformidade com os dados cadastrais existentes nos sistemas informatizados do município.

Em promoção (cf. folhas 103/104), a ilustre parecerista da instância de piso sugeriu o indeferimento do pleito, por considerar, em breve resumo: que, em consonância com as disposições do art. 146, III, "a", da Constituição Federal e do art. 34 do CTN, a legislação municipal incluiu como contribuintes do IPTU os ocupantes de imóveis pertencentes ao Município, em previsão contida no parágrafo único do art. 62 da Lei 691/1984; que há incidência do IPTU mesmo em construção de pessoa diversa daquela que conste no Registro de Imóveis como titular do imóvel, nos termos do art. 5º, §4º, do Decreto 14.327/1995; e que a Comissão Especial de Licitação não é autoridade competente para decidir quanto à incidência de IPTU, pois esta análise é questão a ser tratada em procedimento de consulta tributária, conforme rito estabelecido no Decreto 14.602/1996.

Em 06/02/2012, 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 de 2009.

Irresignada, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 139/161, recebido em 13/03/2012, em que requer a reforma da decisão recorrida, a fim de que seja julgado totalmente improcedente o lançamento realizado e, conseqüentemente, cancelada a cobrança contestada. Adiciona pedido de retificação da titularidade vinculada ao imóvel, para que passe a figurar à margem do registro cadastral como concessionária, sendo atribuído ao Município do Rio de Janeiro a qualidade de proprietário, e, assim, seja impossibilitado o lançamento do IPTU.

Com fundamentos do seu pedido, a Recorrente, acrescentando pouco em relação a sua peça impugnatória, alega:

---

<sup>1</sup> A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 18.977**

- Que, após impugnar o edital licitatório, questionando a cláusula (4<sup>a</sup>, “d”) que terminava a obrigação de o concessionário arcar com as despesas que direta ou indiretamente decorressem do uso da área cedida, foi esclarecido pela Comissão Especial de Licitação, em 02/09/2005, que, “*sendo o imóvel do Município do Rio de Janeiro não haveria pagamento de IPTU durante a vigência do Termo de Concessão de Uso*” (vide fls. 76);

- Que, numa segunda impugnação ao edital, a informação sobre a não incidência do IPTU foi ratificada pela Comissão Especial de Licitação (fl. 80);

- Que, sendo a licitação um procedimento específico e mais célere, legalmente previsto, em que consta, dentre outras, a previsão de impugnação aos editais publicados, a Comissão de Licitação teria competência para responder sobre as dúvidas dos licitantes, mesmo sobre a incidência de impostos, não cabendo, assim, abertura de processo de consulta tributária para tratar da questão;

- Que afirmar que a Comissão de Licitação não é órgão competente para informar sobre a não incidência do imposto, entendendo que tal esclarecimento deveria seguir o rito de consulta previsto no PAT, viola a moralidade administrativa e à proteção à confiança (ligados a boa-fé, estabilidade e permanência dos atos administrativos);

- Que, mesmo que se aceitasse ser Comissão de Licitação incompetente para analisar a matéria, não poderia ser prejudicada na qualidade de contribuinte de boa-fé perante a Prefeitura, que é uma;

- Que outro imóvel nas mesmas circunstâncias (inscrição 3.071.962-9) teve o IPTU cancelado, em procedimento adotado no contexto do PA 04/66/302.292/2010 (apenso ao processo conexo nº 04/66/302.414/2008), devendo o mesmo entendimento ser aplicado ao presente caso;

- Que não se enquadra no conceito de sujeito passivo previsto no art. 121 do CTN;

- Que, interpretando o art. 37 do CTN à luz do art. 156, I, da Constituição Federal, não é toda posse que se mostra tributável pelo IPTU, somente aquela vinculada à propriedade, ou, no máximo, aquela exercida com *animus domini*, não sendo o seu caso, que somente tem a posse precária;

- Que o TJRJ e os Tribunais Superiores têm reiteradamente decidido não haver incidência do IPTU sobre imóveis públicos cedidos a particulares, pela inexistência de posse com *animus domini*, conforme 4 decisões prolatas pelo TJRJ (em 20/04/2010 e em 17/12/2008), STJ (em 24/05/2011) e STF (em 11/09/2007).

- E que, ao analisar esse mesmo imóvel no contexto do Mandado de Segurança nº 0118624-88.2009.8.19.0001 (2009.001.119204-1), o Juiz, além de extinguir o Crédito Tributário de IPTU do ano de 2007, deixou expresso em sua decisão, exarada em 16/07/2010, que a “*o impetrante é detentor da posse em caráter precário do aludido imóvel, não sendo, portanto, responsável pelo recolhimento do tributo*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

Iniciada a análise das alegações da Contribuinte, dentre as quais constou demanda judicial, que, na visão da Representação da Fazenda, poderia trazer prejuízo ou afetar a análise do Recurso, o processo foi encaminhado à Procuradoria Geral do Município (PGM), que atestou haver identidade entre a matéria destes autos com aquela discutida em juízo (fl. 208-v). Como consequência, foi sugerida a declaração, por decisão monocrática, da renúncia do recurso voluntário.

Em despacho às fls. 248, o Presidente do Conselho, entendendo haver fundada dúvida quanto a identidade das matérias objeto da ação judicial e do presente processo administrativo, não acatou a sugestão da Representação da Fazenda e recomendou a não aplicação do disposto no art. 103, § 1º, item 2, do Decreto 14.602/1996, solicitando a promoção dos autos com vistas à distribuição do recurso voluntário para relatoria. Registrou, na ocasião, que sua decisão na encerrava antecipação de qualquer juízo de valor quanto a existência ou não de prejudicialidade na apreciação do recurso ora sob exame.”

E complemento:

“No dia 13/06/2024, iniciada a 6077ª Sessão Ordinária deste Conselho de Contribuintes, que incluía o julgamento do Recurso Voluntário em apreço, tomou-se ciência da existência de novos documentos apresentados naquele mesmo dia à Secretaria pelo representante da Recorrente. O Conselheiro Relator, indagado pelo Sr. Presidente, e ouvida a Representação da Fazenda, manifestou-se pelo conhecimento da documentação trazida e pela necessidade de seu exame. Assim, nos termos do art. 64 do Regimento Interno desta casa (Resolução SMF 2.694/2011), o recurso foi retirado de pauta e retornou para pronunciamento da Representação da Fazenda.

Os novos documentos trazidos aos autos, juntados às fls. 325/343, dizem respeito a dois precedentes favoráveis à Recorrente relacionados ao lançamento de IPTU de outros exercícios para o mesmo imóvel.

No primeiro, relativo à Apelação nº 0226694-19.2020.8.19.0001, a Quinta Câmara Cível do TJRJ acordou, por unanimidade, extinguir a execução fiscal quanto à cobrança do IPTU 2011 sobre o imóvel. No julgamento prevaleceram as seguintes teses: (1) é ilegítima a cobrança feita pelo Fisco do Município do Rio de Janeiro, vez que essa mesma municipalidade, ao ser formalmente questionada no curso do processo licitatório, informou, por meio da Comissão de Licitação - F/CEL/PRÓPRIOS, que não incidiria IPTU sobre o imóvel objeto da concessão; (2) a obrigação de a concessionária pagar os tributos, mencionada de forma genérica no corpo do contrato firmado entre as partes, não tem o condão de afastar o compromisso público expressamente assumido pelo Município na fase pré-contratual da licitação; (3) a cobrança do tributo revela comportamento contraditório da Administração, enfraquece o Princípio da Confiança Legítima e afronta os deveres de lealdade e boa-fé objetiva, também refletidos nos arts. 21, 23 e 24 da LINDB; (4) o entendimento esposado na Tema nº 437 do STF não se aplica quando o imóvel é cedido pelo próprio ente tributante, e (5) o concessionário do direito de uso não é contribuinte do IPTU, por exercer a posse sem *animus domini*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

No segundo precedente apresentado, referente aos Embargos à Execução nº 0269605-46.2020.8.19.0001, a Juíza de Direito da 12ª VFP, entendeu ilegítima a cobrança do IPTU e julgou extinta a execução fiscal. Não constou da sentença o(s) exercício(s) da exação questionada. Prevaleceu nesse julgado, em linha com os itens 1, 2 e 3 mencionados no parágrafo anterior, a tese de que *“é ilegítima a cobrança de IPTU em face da embargante, quando o próprio Administrador já havia expressa e formalmente reconhecido como indevida”.*

No dia 29/08/2024, em continuidade ao julgamento, houve pedido de vista, no curso da discussão, por parte do Conselheiro FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA.

No dia 17/09/2024, retomou-se o julgamento do recurso, tendo o Conselheiro FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA, na discussão, lançado a proposta de conversão do julgamento em diligência, a fim de que fosse solicitado o desarquivamento do processo nº 04/550.862/2003, com vistas à verificação do teor da manifestação de fls. 246 da Coordenadoria do IPTU, conforme mencionado no despacho de homologação do procedimento licitatório para a concessão de uso do imóvel, publicado às fls. 06 do D.O.Rio de 31/01/2005. O Conselheiro Relator, modificando seu voto anteriormente proferido, acolheu a proposta formulada. O Representante da Fazenda manifestou-se no sentido de não se opor à realização da diligência.

No dia 23/01/2025, o recurso retornou a julgamento.

A Representação da Fazenda manteve o opinamento pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de recurso interposto por IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S/A em face da decisão proferida pelo Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (FP/REC-RIO/CRJ) que julgou improcedente a impugnação apresentada ao lançamento do IPTU para o imóvel de inscrição municipal nº 3.000.274-5, situado na Av. Ayrton Senna, frente ao nº 3.600, s/ nº, Jacarepaguá.

A Recorrente destacou, de início, a interposição de Mandado de Segurança por intermédio do qual discutiria matéria idêntica a suscitada neste processo, sendo certo que a Procuradoria Geral do Município (PGM) confirmou a existência de processos envolvendo o imóvel.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

Entretanto, entendemos que a demanda judicial não prejudica a impugnação administrativa, e dessa forma, em consonância com o parecer da Fazenda, refutamos a aplicação do artigo 103, § 1º, item 2, do Decreto nº 14.602/1996.

Em seguida, a Recorrente suscita a não cobrança do IPTU com base nas informações fornecidas pela Comissão Especial de Licitação, que, ao responder impugnações ao edital durante o processo licitatório, afirmou que não haveria pagamento do imposto durante a vigência do Termo de Concessão de Uso.

É importante notar que a Chevron do Brasil Ltda, ao impugnar o edital de licitação, solicitou explicitamente a inclusão, de forma clara, da isenção do IPTU para o concessionário no contrato de concessão. No entanto, essa condição não foi incluída no contrato assinado entre a Recorrente e o Município. Pelo contrário, a cláusula quarta, item "d", do contrato estabelece que a concessionária deve arcar com todas as despesas, incluindo tributos, tarifas e preços públicos. É importante ressaltar que a Recorrente assinou o contrato mesmo sem a inclusão da isenção do IPTU.

Prosseguindo, argumenta-se pela impossibilidade de atribuir a sujeição passiva do IPTU a quem detém apenas a posse precária do bem, sem *animus domini*, e que esse entendimento foi aplicado em outros processos no quais outro imóvel, em circunstâncias similares, teve o IPTU cancelado.

Para sustentar as alegações recursais, a Contribuinte juntou aos autos, fls. 325/338, decisão da Quinta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, nos autos da Apelação 0226694-19.2020.8.19.0001, que julgou em seu benefício questionamento em relação à legalidade da cobrança de IPTU/TCDL, no exercício fiscal de 2011, sobre imóvel que constitui bem público do próprio Município, situado na Avenida Ayrton Senna s/n, frente, nº 3.600, vinculado ao Termo de Concessão de Uso n. 18/2006-F/SPA, o qual passamos a transcrever a respectiva Ementa, vejamos:

APELAÇÃO CÍVEL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU/TCDL DO EXERCÍCIO DE 2011 SOBRE IMÓVEL PÚBLICO PERTENCENTE AO PRÓPRIO MUNICÍPIO, OBJETO DE CESSÃO ONEROSA INICIADA EM 2006 COM PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. ALEGAÇÃO AUTURAL DE ILEGITIMIDADE DA EXAÇÃO. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO FUNDADA EM JULGADO PROFERIDO PELO COLENO STF (RE nº 601.720/RJ). CONCESSÃO DE USO QUE CONSTITUI CONTRATO ADMINISTRATIVO PRECEDIDO, *IN CASU*, DE TRATATIVAS PÚBLICAS FORMAIS POR MEIO DE COMISSÃO ESPECIAL DE LICITAÇÃO, ATRAVÉS DA QUAL A MUNICIPALIDADE OBRIGOU-SE OFICIALMENTE, EMITINDO DECLARAÇÃO NO SENTIDO DE QUE "NÃO HAVERÁ COBRANÇA DE IPTU DURANTE A VIGÊNCIA DO TERMO DE CONCESSÃO DE USO". MENÇÃO GENÉRICA NO CORPO DO INSTRUMENTO CELEBRADO QUANTO A OBRIGAÇÕES CONTRATUAIS DA CONCESSIONÁRIA EM "PAGAR TODAS AS DESPESAS QUE DIRETA OU

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 18.977**

*INDIRETAMENTE DECORRAM DO USO DA ÁREA EM QUESTÃO E DAS OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS NESTE TEMA, INCLUSIVE TRIBUTOS, TARIFAS E PREÇOS PÚBLICOS, PERTINENTES À ATIVIDADE A SER DESENVOLVIDA” (CLÁUSULA 4ª, “d”), QUE, POR PRINCÍPIO BÁSICO DE HERMENÊUTICA, NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR COMPROMISSO ESPECÍFICO ASSUMIDO PELA ADMINISTRAÇÃO. PACTO CELEBRADO EM MARÇO/2006, CONSTITUINDO A QUESTIONADA COBRANÇA FRUTO DE SUPERVENIENTE ENTENDIMENTO POR MUTAÇÃO ADMINISTRATIVA OCORRIDA EM 2011. CONDUÇÃO ERRÁTICA PELO ENTE TRIBUTANTE EM EXPRESSA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA POR DESCUMPRIMENTO DE REGRA ÉTICA NA EXECUÇÃO DE CONTRATO CELEBRADO PELA ADMINISTRAÇÃO. TEORIA DOS ATOS PRÓPRIOS. VEDAÇÃO AO COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO, SOB PENA DE QUEBRA DA LEGÍTIMA CONFIANÇA DO ADMINISTRADO EM DESCRÉDITO À “PALAVRA” EMPENHADA PELO ADMINISTRADOR PÚBLICO. LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO - LINDB (DECRETO-LEI Nº 4.657/42), INTRODUZIDA PELA LEI Nº 13.655/2018, QUE TEVE POR OBJETIVO, JUSTAMENTE, A PROTEÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA EFICIÊNCIA NA CRIAÇÃO E APLICAÇÃO DO DIREITO PÚBLICO, NORTEANDO AS DECISÕES ADMINISTRATIVAS (ART.24). TESE FIXADA EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL PELO STF (REXT.*

Ressalte-se, por oportuno, que a decisão do TJ/RJ acima transcrita foi mantida pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de agravo em recurso especial (2633702) – RJ 2024/0160236-6, Relator Ministro Francisco Falcão, que conheceu do agravo mas não conheceu do recurso especial, conforme abaixo transcrito.

Na origem, tratam-se de embargos à execução fiscal. Na sentença, julgou-se improcedente o pedido. No Tribunal *a quo*, a sentença foi parcialmente reformada para dar parcial procedência aos embargos e determinar a exclusão da cobrança relativa ao IPTU do exercício de 2011 sobre o imóvel público pertencente ao ente municipal, objeto do Contrato de Concessão, da execução. Em juízo de retratação, a decisão da Corte foi mantida. O valor da causa foi fixado em R\$ 531.833,34.

O recurso especial, fundamentado no art. 105, III, a, da Constituição Federal, foi interposto no TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO contra acórdão com o seguinte resumo de ementa:

APELAÇÃO CÍVEL. REEXAME EM SEDE DE JUÍZO DE RETRATAÇÃO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU/TCDL DO EXERCÍCIO DE 2011 SOBRE IMÓVEL PÚBLICO PERTENCENTE AO PRÓPRIO MUNICÍPIO, OBJETO DE CESSÃO ONEROSA INICIADA EM 2006 COM PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. ALEGAÇÃO AUTURAL DE ILEGITIMIDADE DA EXAÇÃO. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO FUNDADA EM JULGADO PROFERIDO PELO

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

COLENDO STF (RE nº 601.720/RJ). CONCESSÃO DE USO QUE CONSTITUI CONTRATO ADMINISTRATIVO PRECEDIDO, IN CASU, DE TRATATIVAS PÚBLICAS FORMAIS POR MEIO DE COMISSÃO ESPECIAL DE LICITAÇÃO, ATRAVÉS DA QUAL A MUNICIPALIDADE OBRIGOU-SE OFICIALMENTE, EMITINDO DECLARAÇÃO NO SENTIDO DE QUE “NÃO HAVERÁ COBRANÇA DE IPTU DURANTE A VIGÊNCIA DO TERMO DE CONCESSÃO DE USO”. MENÇÃO GENÉRICA NO CORPO DO INSTRUMENTO CELEBRADO QUANTO A OBRIGAÇÕES CONTRATUAIS EM “PAGAR TODAS AS DESPESAS QUE DIRETA OU INDIRETAMENTE DECORRAM DO USO DA ÁREA EM QUESTÃO E DAS OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS NESTE TEMA, INCLUSIVE TRIBUTOS, TARIFAS E PREÇOS PÚBLICOS, PERTINENTES À ATIVIDADE A SER DESENVOLVIDA” (CLÁUSULA 4ª, “d”), QUE, POR PRINCÍPIO BÁSICO DE HERMENÊUTICA, NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR COMPROMISSO ESPECÍFICO ASSUMIDO PELA PÚBLICA ADMINISTRAÇÃO. PACTO CELEBRADO

EM MARÇO/2006, CONSTITUINDO A QUESTIONADA COBRANÇA, ADEMAIS, FRUTO DE SUPERVENIENTE ENTENDIMENTO POR MUTAÇÃO ADMINISTRATIVA OCORRIDA EM 2011. CONDUÇÃO ERRÁTICA PELO ENTE TRIBUTANTE EM EXPRESSA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA POR DESCUMPRIMENTO DE REGRA ÉTICA NA EXECUÇÃO DE CONTRATO CELEBRADO PELA ADMINISTRAÇÃO. TEORIA DOS ATOS PRÓPRIOS. VEDAÇÃO AO COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO, SOB PENA DE QUEBRA DA LEGÍTIMA CONFIANÇA DO CONTRATANTE EM DESCRÉDITO À “PALAVRA” EMPENHADA PELO ADMINISTRADOR PÚBLICO. LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO - LINDB (DECRETÓLEI Nº 4.657/42), INSERIDA PELA LEI Nº 13.655/2018, QUE TEVE POR OBJETIVO, JUSTAMENTE, A PROTEÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA EFICIÊNCIA NA CRIAÇÃO E APLICAÇÃO DO DIREITO PÚBLICO, NORTEANDO AS DECISÕES ADMINISTRATIVAS (ART.24). TESE FIXADA EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL PELO STF (REXT. Nº 601.720/RJ - TEMA Nº 437) QUE, POR TODAS AS PECULIARIDADES QUE A HIPÓTESE COMPORTA, NÃO SE APLICA AO CASO, PORQUANTO TAMBÉM DE IMUNIDADE RECÍPROCA NÃO TRATA A ESPÉCIE SOB EXAME. NECESSÁRIO DISTINGUISHING. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NO ÂMBITO DO COLENDO STJ NO SENTIDO DE QUE O CESSIONÁRIO DO DIREITO DE USO NÃO É CONTRIBUINTE DO IPTU, HAJA VISTA SER POSSUIDOR POR SIMPLES RELAÇÃO DE DIREITO PESSOAL, NÃO EXERCENDO ANIMUS DOMINI. HIPÓTESE EM QUE O ENTE TRIBUTANTE E A TITULARIDADE DO IMÓVEL OBJETO DA EXAÇÃO – SENDO A PROPRIEDADE O EXCLUSIVO VETOR DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO – CONFUNDEM-SE NA MESMA PESSOA (ART.381, CC), RESULTANDO NA ESDRÚXULA SITUAÇÃO DE O MUNICÍPIO COBRAR IPTU SOBRE IMÓVEL DE SEU PRÓPRIO DOMÍNIO, DESCABENDO FALAR-SE, AINDA, EM VANTAGEM INDEVIDA AO PARTICULAR, ANTE A VULTOSÍSSIMA QUANTIA DESPENDIDA PARA USO DO BEM. PRECEDENTE ESPECÍFICO DESTA CORTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 18.977**

DE JUSTIÇA EM HIPÓTESE ANÁLOGA (AC Nº 0302303-47.2016.8.19.0001 - DES. ELTON MARTINEZ CARVALHO LEME). TCDL QUE, INOBTANTE CITADA NAS RAZÕES RECURSAIS, NÃO FOI OBJETO DE FUNDAMENTAÇÃO ESPECÍFICA NO RECURSO, VIOLANDO-SE O PRINCÍPIO DADIALETICIDADE. PROCEDÊNCIA PARCIAL DOS EMBARGOS. EXTINÇÃO EM PARTE DA EXECUÇÃO. REFORMA PARCIAL DA SENTENÇA. CONHECIMENTO EM PARTE DO RECURSO. PROVIMENTO AO APELO. MANUTENÇÃO DO JULGADO REEXAMINANDO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO NEGATIVO.

Após interposição de agravo em recurso especial, vieram os autos ao Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório. Decido.

O recurso especial não deve ser conhecido.

A Corte de origem bem analisou a controvérsia com base nos seguintes fundamentos:

Com relação ao primeiro ponto, manifesta se afigurava a necessidade de validação do compromisso público expressamente assumido pelo Município na fase pré-contratual da licitação (CEL/PRÓPRIOS/SMF nº CN-05/2005) em que a Embargante formulara precisa indagação acerca dos custos fiscal-operacionais para desenvolvimento da atividade de "Posto de Combustíveis", encontrando a seguinte resposta pela Comissão de Licitação à Consulta realizada (g.n.):

[...]

Confira-se, por sua vez, os termos genéricos e inespecíficos do Termo de Concessão de Uso posteriormente celebrado entre as partes:

[...]

Ora, evidente o comportamento contraditório da Administração em enfraquecimento ao Princípio da Confiança Legítima pelo Administrado.

Com efeito, as consultas formais realizadas pela Apelante se afiguravam de extrema relevância justamente para avaliar a viabilidade econômica do negócio, constituindo, portanto, as oficiais respostas fornecidas pela Comissão de Licitação em base objetiva do negócio que seria celebrado – aliás de vultosíssimo valor (R\$2.739.000,00 - dois milhões e setecentos e trinta e nove mil reais) –, sendo certo que por imperativo no âmbito da Administração Pública o dever de obediência aos atos administrativos anteriormente praticados, constituem proibição ao exercício arbitrário, incoerente e desigual por parte do Poder Público, justamente a fim de resguardar a segurança jurídica e garantir a vigência dos atos anteriormente praticados, geradores de confiança legítima, a teor do que dispõe os arts.3º, I, 5º, caput, e XXXVI e 37, caput, CF, e art.2º, caput e parágrafo único, IV, da Lei 9.784/99.

Como cediço, o Princípio da Proibição ao Comportamento Contraditório (venire contra factum proprium) no âmbito das relações jurídico-administrativas impõe que a Administração Pública, no desempenho de suas inúmeras funções, se autovincule aos atos por ela praticados, impedindo, assim, que o Poder Público, ante os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 18.977**

mesmos elementos de fato, adote entendimentos contraditórios, especialmente quando geradores de legítimas expectativas aos administrados.

Não há violação do art. 1.022 do CPC/2015 (antigo art. 535 do CPC/1973) quando o Tribunal *a quo* se manifesta clara e fundamentadamente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia, apreciando-a (art. 165 do CPC/73 e do art. 489 do CPC/2015), apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese.

Conforme entendimento pacífico desta Corte, “o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão”. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 confirma a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, “sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida”. EDcl no MS 21.315/DF, relatora Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), Primeira Seção, julgado em 8/6/2016, DJe 15/6/2016.

Quanto à matéria de fundo, verifica-se que a Corte de origem analisou a controvérsia dos autos levando em consideração os fatos e provas relacionados à matéria, bem como o contrato de concessão. Assim, para se chegar à conclusão diversa seria necessário o reexame tanto de cláusulas contratuais quanto do conjunto fático-probatório, o que é vedado pelos enunciados ns. 5 e 7 das Súmulas do STJ, segundo os quais, respectivamente, “A simples interpretação de cláusula contratual não enseja recurso especial” e “A pretensão de simples reexame de provas não enseja recurso especial”.

Caso exista nos autos prévia fixação de honorários advocatícios pelas instâncias de origem, determino a sua majoração, em desfavor da parte recorrente, no importe de 1% sobre o valor já fixado, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, observados, se aplicáveis: i. os limites percentuais previstos nos §§ 2º e 3º do já citado dispositivo legal; ii. a concessão de gratuidade judiciária.

Ante o exposto, nos termos do art. 253, parágrafo único, II, *a*, do Regimento Interno do STJ, conheço do agravo relativamente à matéria que não se enquadra em tema repetitivo, e não conheço do recurso especial.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília, 13 de agosto de 2024.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

Comungo integralmente com os fundamentos do TJRJ expressos na Ementa acima transcrita, e os adoto como fundamentos do voto no caso dos presentes autos, ressaltando-se tratar do mesmo imóvel, e objeto do mesmo Termo de Concessão de Uso nº 18/2006-F/SPA, em especial no que diz respeito à resposta da consulta da lavra da Comissão de Licitação que expressamente informou acerca da não incidência do IPTU sobre o imóvel objeto da concessão de uso.

A esse respeito, ainda, importante ressaltar a sentença proferida pela Exa. Sra. Juíza Mirella Vizzini, juntada aos autos, que após expor os fundamentos concluiu que “afastar o conteúdo da resposta e cobrar o imposto viola frontalmente o princípio da segurança jurídica, pela quebra da legítima expectativa e confiança depositada no ato administrativo”.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário.

**DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheiro **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

Acompanhei o voto do i. Conselheiro Relator BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA, em sua conclusão pelo provimento do Recurso Voluntário, adotando, no entanto, como *ratio decidendi*, tão somente, o fundamento atinente à impossibilidade de afastar-se o conteúdo da resposta dada pela Administração Municipal em face de consulta administrativa realizada pela Recorrente sobre o Edital de Licitação do imóvel, no sentido de que não incidiria o IPTU durante a vigência do Termo de Concessão.

E o fiz com esteio nos bem lançados termos da sentença proferida pela Exma. Juíza da 12ª Vara de Fazenda Pública, Dra. Mirella Letizia Guimarães Vizzini, nos Embargos à Execução Fiscal nº 0269605-46.2020.8.19.0001, já referidos no voto do Relator:

Por outro lado, é preciso analisar a questão da consulta administrativa realizada pela embargante para esclarecimentos do edital sob o nº. CEL/PRÓPRIOS/SMF nº. CN-05/2005, que obteve resposta no sentido de que não seria cobrado o IPTU do imóvel. O pedido de esclarecimentos direcionado à Comissão Licitatória está previsto na Lei 8.666/93 no inciso VIII do art. 40: Art. 40. O edital conterà no preâmbulo o número de ordem em série anual, o nome da repartição interessada e de seu setor, a modalidade, o regime de execução e o tipo da licitação, a menção de que será regida por esta Lei, o local, dia e hora para recebimento da documentação e proposta, bem como para início da abertura dos envelopes, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte: (...) VIII - locais, horários e códigos de acesso dos meios de comunicação à distância em que serão fornecidos elementos, informações e esclarecimentos relativos à licitação e às condições

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

**Acórdão nº 18.977**

para atendimento das obrigações necessárias ao cumprimento de seu objeto; Sobre o tema, ressalta o doutrinador Marçal Justen Filho: "é prática usual, fomentada pelo próprio art. 40, inciso VIII, que a Administração forneça esclarecimentos sobre as regras editalícias. A resposta formulada administrativamente apresenta cunho vinculante para todos os envolvidos, sendo impossível invocar o princípio da vinculação ao edital para negar eficácia à resposta apresentada pela própria Administração." (Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos. 11ª ed. São Paulo: Dialética, 2005, pp. 402/403). As perguntas formuladas à Comissão de Licitação no curso do processo licitatório têm como objetivo esclarecer os dispositivos existentes no edital. Ou seja, em caso de dúvidas, é praxe nos processos licitatórios que a Comissão as resolva. As respostas às consultas possuem caráter público, sendo divulgadas para todos os demais licitantes. Nessa esteira, tais consultas têm efeito de integrar as próprias regras do edital, tornando-se atos de observância obrigatória pelas partes envolvidas no certame. Veja-se, no caso, que a Administração respondeu à pergunta do interessado, falando, expressamente, da desnecessidade de pagamento do IPTU (às. fls. 52/54). Com efeito, existe uma vinculação da resposta tanto para a Administração Pública, como para os licitantes. Isto porque a pergunta respondida orienta a conduta dos concorrentes de forma idêntica às demais regras que estão previstas no edital. Nesse sentido, vejamos o seguinte julgado: ADMINISTRATIVO. CONCORRÊNCIA PÚBLICA. CONSULTA. A resposta de consulta a respeito de cláusula de edital de concorrência pública é vinculante; desde que a regra assim explicitada tenha sido comunicada a todos os interessados, ela adere ao edital. (...) (REsp 198.665/RJ, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 23.3.1999, DJ 03.05.1999.) Em síntese, a resposta da Comissão Especial de Licitação é incorporada ao edital. Após a adesão da resposta às regras do certame, a Administração Pública tem o dever de observá-la, nos termos do art. 41, da Lei n. 8.666/93: Art. 41. A Administração não pode descumprir as normas e condições do edital, ao qual se acha estritamente vinculada. A necessidade de observância da resposta dada pela Comissão Licitatória decorre da ideia de confiabilidade dos atos da administração. O administrado possuía uma expectativa legítima de não ser cobrado do IPTU, estando amparado pelo esclarecimento dado pela própria Administração. Logo, as consultas formais realizadas pela embargante eram muito importantes para avaliar a viabilidade econômica do negócio, constituindo, portanto, as respostas fornecidas pela Comissão de Licitação em base objetiva do negócio que seria celebrado, sendo certo que por imperativo no âmbito da Administração Pública o dever de obediência aos atos administrativos anteriormente praticados, constituem proibição ao exercício arbitrário, incoerente e desigual por parte do Poder Público, justamente a fim de resguardar a segurança jurídica e garantir a vigência dos atos anteriormente praticados, geradores de confiança legítima, a teor do que dispõe os arts. 3º, I, 5º, *caput*, e XXXVI e 37, *caput*, CF, e art. 2º, *caput* e parágrafo único, IV, da Lei 9.784/99. Como cediço, o Princípio da Proibição ao Comportamento Contraditório (*venire contra factum proprium*) no âmbito das relações jurídico-administrativas impõe que a Administração Pública, no desempenho de suas inúmeras funções, se autovincule aos atos por ela praticados,

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 18.977**

impedindo, assim, que o Poder Público, ante os mesmos elementos de fato, adote entendimentos contraditórios, especialmente quando geradores de legítimas expectativas aos administrados. Trata-se, pois, de clara inobservância aos Deveres de Lealdade e Boa-fé Objetiva a que jungida a Administração Pública como decorrência lógica dos Princípios Constitucionais da Segurança Jurídica/Moralidade Administrativa. Afastar o conteúdo da resposta e passar a cobrar o imposto viola frontalmente o princípio da segurança jurídica, pela quebra da legítima expectativa e confiança depositada no ato administrativo. Portanto, é ilegítima a cobrança de IPTU em face da embargante, quando o próprio Administrador já havia expressa e formalmente reconhecido como indevida. Vale ressaltar que o embargado sequer pediu a revisão do contrato para sanar esta contradição. Isto posto, JULGO PROCEDENTES os embargos à execução, extinguindo o processo com resolução de mérito, na forma do art. 487, I, do CPC/2015, para reconhecer como ilegítima a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana ("IPTU") sobre o imóvel descrito na inicial. Em razão disto, JULGO EXTINTA a execução fiscal em apenso.

De outro giro, manifesto meu entendimento de que, não fosse o óbice acima apontado, seria plenamente possível a tributação do imóvel pelo IPTU, com base no decidido pelo STF no RE 601.720/RJ, conforme também sustentado na r. sentença:

Conclui-se, por fim, pela subsunção do presente caso ao Tema 437, cuja tese fixou-se com a seguinte redação: "Incide o IPTU, considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido à pessoa de direito privado, devedora do tributo". Note-se que não há qualquer menção à imunidade recíproca na tese fixada, sendo inevitável a constatação de que incide IPTU sobre bem imóvel de pessoa jurídica cedida à pessoa de direito privado, desde que o particular seja devedor do tributo, ou seja, não goze de imunidade ou isenção. Relevante salientar, neste contexto que, tanto neste caso, quanto no acórdão paradigma acima, discute-se, independentemente de quem seja o ente federado, a possibilidade de incidência de IPTU sobre imóveis objeto de concessão de uso a particulares. O fato de o bem, questionado nesta via, pertencer ao Município, não denota qualquer empecilho à incidência do RE 601.720, até porque, não se discute a propriedade em si enquanto fato gerador do IPTU. Neste aspecto, a partir do elucidado pela Suprema Corte, no recurso supramencionado, entendo que não merece prosperar a pretensão autoral.

É nessa mesma linha que vem decidindo este E. Conselho de Contribuintes, em casos bastante semelhantes, conforme os seguintes precedentes: Acórdãos nºs 17.224, de 16/04/2020, 17.932, de 17/02/2022, e 18.344, de 25/05/2023.

É como voto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 18.977**

## **A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A. (CHEVRON BRASIL LTDA.)** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

O Conselheiro **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA** apresentou declaração de voto, subscrita pelos Conselheiros **RAFAEL GASPAR RODRIGUES**, **HEVELYN BRICHI RODRIGUES** e **RENATO DE SOUZA BRAVO**.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 25 de fevereiro de 2025.

**FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**  
PRESIDENTE

**BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA**  
CONSELHEIRO RELATOR