

A.I. Nº. - 298922.0001/05-7
AUTUADO - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA
AUTUANTES - LUÍS ADRIANO DE ANDRADE CORREIA e LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA
ORIGEM - IFEP/METRO
INTERNET - 08. 06. 2009

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0146-01/09

EMENTA: ITD. 1. DOAÇÕES. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REDE ELÉTRICA. É devido o imposto ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos sobre as doações de rede elétrica, quando construída diretamente pelo consumidor. A comprovação de que no exercício fiscalizado não ocorreram doações de redes elétricas, porém tão somente de subvenções, tornam a exigência descharacterizada. Infração improcedente. 2. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA. Não consta no Auto de Infração a indicação da multa aplicada, bem como a sua tipificação legal, não sendo vício sanável, tendo em vista a impossibilidade de determinação do montante do débito exigido. O Auto de Infração, uma vez lavrado pelo agente competente, passa a existir; se é feito de acordo com a lei, é válido; porém, a existência de vício que afete a sua validade compromete a eficácia do procedimento fiscal, obstando a produção de efeitos jurídicos. Não acatada a arguição de decadência. Auto de Infração IMPROCEDENTE quanto à infração 01 e NULO em relação às infrações 02 e 03. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/2005, foi efetuado o lançamento do ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, no total de R\$919.762,13, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$238,26, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ITD incidente sobre as operações de doação de rede elétrica, no período de maio a dezembro de 2000, sendo exigido imposto no valor de R\$564.767,91. Consta que a COELBA deixou de recolher o ITD incidente sobre as operações de doação de redes elétricas, compostas por postes, cabos, transformadores e demais instalações e equipamentos, em que configura como donatária, conforme se comprova pelos Contratos de Doação de Rede Elétrica em anexo. É acrescentado que os valores constantes do demonstrativo de débito, utilizados como base de cálculo do imposto foram extraídos dos saldos mensais de movimentação da conta contábil 222.031.4010 – Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas aos Serviços Concedidos, constante dos balancetes analíticos entregues pelo autuado em CD, o qual encontra-se acostado aos autos. Do mesmo modo, o demonstrativo resumido dos saldos mensais de movimentação da referida conta contábil, bem como do cálculo do imposto encontram-se nos anexos do Auto de Infração.

02 - deixou de recolher o ITD incidente sobre operações de doações que lhe foram feitas, a título de Participação Financeira do Consumidor, no período de janeiro a dezembro de 2000, sendo exigido imposto no valor de R\$354.994,22. Consta que a COELBA deixou de recolher o ITD incidente sobre operações de doações em que o consumidor efetua doação de bens e valores para o autuado e este se

obriga a construir a rede de energia. Acrescenta-se que os valores constantes do demonstrativo de débito, utilizados como base de cálculo do imposto foram extraídos dos saldos mensais de movimentação da conta contábil 222.031.3010 – Imobilizado em Serviço – Participação Financeira do Consumidor, constante dos balancetes analíticos entregues pelo autuado em CD, o qual encontra-se anexado aos autos, bem como demonstrativo resumido dos saldos mensais de movimentação da referida conta contábil e do cálculo do imposto que também se encontram anexados.

03 - deixou de declarar através de Guia de Informação a operação de doação sujeita ao pagamento do ITD, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação tributária acessória sem penalidade prevista expressamente na Lei do ITD, no valor de R\$238,26.

Consta Despacho exarado pela SAT/DAT/GCRED, à fl. 74, informando que o Auto de Infração foi cadastrado (fls. 71 a 73) sob o código de infração existente na Tabela de Infrações do Sistema de Crédito, com fundamento no RITD, Dec. nº. 2.487/89 e na Lei nº. 4.826/89, com base nos seguintes dispositivos: enquadramento – art. 2º, inciso I, alínea “c” do RITD; tipificação – art. 13, inciso II da Lei nº. 4.826/89.

De acordo com Despacho constante à fl. 84, o gerente da GIPVA, Roberval Lopes Lima, determinou que o cadastramento da multa deveria seguir o Parecer do Procurador Chefe da PROFIS, devendo ser consignada no SICRED a multa aplicada pelos autuantes.

Através do Expediente Administrativo PGE/2006008902-0 (fls. 100 a 105), a Procuradora do Estado, Dra. Manuela Tapioca de Rezende Maia, proferiu o Parecer atinente à consulta do ilustre Procurador Chefe da Procuradoria Fiscal acerca do percentual de multa a ser aplicado no presente Auto de Infração, em virtude da falta de pagamento do ITD decorrente de doação.

Em síntese, a eminent Procuradora aduz que o contribuinte registrou todos os dados em sua contabilidade, porém não fez a “guia de informação” para pagamento do ITD, sendo autuado pela falta de pagamento do imposto, com a alíquota de 2%. O que se discute é qual o percentual de multa a ser aplicado em virtude da falta de pagamento do imposto, se o previsto no inciso II (150%) ou o disposto no inciso III (6 vezes o valor da UPF/BA) do art. 13 da Lei nº. 4.826/89.

Salienta que enquanto o inciso II da Lei prevê como causa para a aplicação da multa de 150% apenas a ação ou omissão que induza à falta de lançamento por valor inferior ao real, o RITD determina a aplicação desse percentual também no caso de ação ou omissão que induza à falta de pagamento do imposto (em valor inferior ao real). Ressalta que sendo o Regulamento norma jurídica hierarquicamente inferior à Lei, não pode extravasar os termos nela contidos.

Entende que a disposição contida na Lei (multa de 150%), deve prevalecer apenas para a omissão que resulte na falta de lançamento por valor inferior ao real, replicando, no entanto, que ainda que a Lei dispusesse do mesmo modo que o Regulamento, não caberia a multa de 150%, pois tanto uma como o outro estabelecem que esse percentual deve corresponder aos casos em que haja ação ou omissão que resulte na falta de pagamento ou lançamento inferior ao real. Isto porque essa omissão presume a existência da intenção de praticar uma conduta movida por dolo, fraude ou simulação.

Considerando que a conduta do autuado foi pautada pela boa-fé, pois não deixou de registrar toda a movimentação relativa à doação realizada, tudo leva a crer que o contribuinte entendeu não ser devido o imposto ou não teve condição econômica de quitá-lo. Nesse sentido, aduz que não se pode punir com a mesma intensidade a conduta de quem age com boa-fé e a atitude de alguém que age com má-fé.

Assevera que com base no princípio da isonomia não deve ser aplicada a pesada multa de 150%, prevista no inciso II, porém a penalidade estipulada no inciso III do art. 13 da Lei nº. 4.826/89, que prevê a quantia correspondente a seis UPF-BA, isto é, R\$238,26, a título de multa por prática de infração genérica, diversa das tipificadas nos incisos anteriores.

Dessa forma, o contribuinte deve arcar apenas com a multa decorrente da infração que praticou, a falta de pagamento de ITD, infração de menor gravidade e, portanto, sujeito a sofrer uma penalidade

menor do que a violação de enganar o fisco para não pagar o valor real do imposto. Conclui que a multa correta para o presente caso é aquela prevista no inciso III do art. 13 da Lei nº. 4.826/89, ou seja, seis vezes o valor da UPF/BA.

Por meio de Despacho às fls. 106 a 109, o Procurador Chefe da PROFIS/PGE, Dr. Jamil Cabús Neto, acolheu a conclusão do Parecer acima, no entanto divergindo dos fundamentos adotados.

Salienta que considerando que a questão diz respeito à multa que deve ser aplicada para efeito de registro do Auto de Infração, esse registro não pode distanciar-se do quanto consignado pelo preposto fiscal no ato de constituição do crédito tributário. Assim, se foi consignada no Auto de Infração a multa de seis UPF/BA, prevista no inciso III do art. 18 do RITD ou no inciso III do art. 13 da Lei nº. 4.826/89, o sistema não pode registrar outro percentual de multa, sob pena de ofensa direta ao art. 142 do CTN, bem como aos princípios da ampla defesa e do contraditório, uma vez que o contribuinte não poderia se defender daquilo que não consta dos autos.

No entanto, tendo em vista que de acordo com o art. 136 do CTN, a intenção do agente é irrelevante para configuração da responsabilidade pela infração à legislação tributária, diverge dos fundamentos adotados no referido parecer. Como a dúvida decorre da interpretação do texto do art. 13 da Lei nº. 4.826/89, no que concerne ao conteúdo semântico da palavra “lançamento”, entende que este termo não se refere ao ato de fazer constar a operação na escrita fiscal, o que levaria à não aplicação do dispositivo no presente caso, uma vez que o contribuinte inserira em sua contabilidade todas as operações de doações, não recolhendo o ITD, por entender indevido.

Conclui que o termo se refere a uma das modalidades de constituição do crédito tributário, previstas no art. 142 e seguintes do CTN, que corresponde ao lançamento por declaração, como se extrai do art. 22 do RITD. Neste caso, como cabe ao contribuinte oferecer à autoridade responsável os elementos necessários ao respectivo cálculo, a falta de lançamento por declaração implicaria na aplicação do percentual da multa legal. Ressalta que não tem pertinência a discussão sobre a regra aplicável (lei ou regulamento), pois tratando-se de multa, somente pode ser regulada através de lei, sendo, inclusive, inapropriado mencionar dispositivo regulamentar.

Por fim, tendo em vista o disposto no art. 112 do CTN, deve-se estar atento ao fato de que a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto às situações previstas em seus incisos I a IV.

Opina que deve ser consignado no sistema da SEFAZ o percentual da multa aplicada pelos Auditores Fiscais quando da constituição do crédito tributário, mesmo porque cabe aos sistemas de informática se adaptarem ao direito aplicável e não o contrário.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 116 a 134, arguindo, preliminarmente, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN – Código Tributário Nacional, considerando que os fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro a dezembro de 2000 e o Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2005.

Argui que os autuantes não tipificaram, com segurança, quais os itens das contas 222.031.401.0 e 222.031.301.0 teriam sido infringidos, limitando-se a considerar os saldos mensais dessas contas. Ressalta que no exercício de 2000 não existiu qualquer tipo de doação e os valores lançados nessas contas decorreram de subvenções do Estado da Bahia ou da contribuição de consumidores.

Aduz que não há nenhuma validade na menção às suas contas contábeis, porque a obrigação de pagar um tributo decorre da correta tipificação do contribuinte e da existência do fato gerador. Nesse sentido, transcreve as ementas relativas aos Acórdãos de nº.s 103-21643, 104-13488, 101-89177 e 103-21706, ressaltando que os valores apresentados na autuação não esclarecem nem definem nitidamente a natureza da receita apurada, implicando em cerceamento do seu direito de defesa, razão pela qual requer a nulidade do Auto de Infração.

Reportando-se ao que denomina de realidade dos fatos, afirma que, na qualidade de concessionária de serviço público de distribuição de energia no Estado da Bahia, tem a obrigação de assegurar e garantir aos seus consumidores a continuidade e a qualidade do fornecimento de energia elétrica, sendo a única habilitada para operação e manutenção das instalações elétricas, objeto da concessão, tendo em vista que somente pode operar e dar manutenção às redes de sua propriedade.

Salienta que por esse motivo a transferência da rede não ocorre por mera liberalidade, mas por disposição legal, que obriga o consumidor a transferi-las. Assim, inexiste doação, havendo apenas transferência de propriedade dos bens, que não passam a integrar o patrimônio da concessionária, mas da concessão, que é da União. Ademais, de acordo com os artigos 63 e 64 do Dec. nº. 41.019/56 e com a Resolução ANEEL nº. 020/99, o autuado detém apenas a posse dos bens e instalações. Conclui que é tão somente detentor da posse do acervo elétrico concernente à concessão e essa posse lhe é assegurada apenas enquanto viger o contrato de concessão.

Prosseguindo, apresenta conceitos formulados por José Fernando Simão, na obra “Direito Civil – Contratos” e os dispositivos atinentes à incidência, não incidência, contribuinte, local de transmissão, base de cálculo, penalidades e alíquota, constantes do Dec. nº. 2.487/89, que regulamenta o ITD no Estado da Bahia.

Acrescenta que, no intuito de operacionalizar o fornecimento de sua energia elétrica, em determinadas situações, formaliza contrato com os usuários e consumidores, sendo tais contratos de três tipos específicos, conforme previstos expressamente na legislação pertinente: o de Doação de Rede, o de Participação Financeira do Consumidor e o de Subvenção destinada a investimentos no serviço concedido.

Valendo-se do art. 538 do Código Civil, ressalta que a doação se opera por liberalidade do doador, que transfere bens ou vantagens para outra pessoa, com a aceitação desta. Como no presente caso inexiste liberalidade, pois a transferência de propriedade decorre de exigência legal, não existe o fato gerador que conduza à cobrança do ITD.

Destaca que, por outro lado, os valores atinentes às doações não são apropriados pelos acionistas, sendo registrados como obrigações especiais, constituindo-se em passível exigível e não patrimônio líquido. Por outro lado, ao fim do prazo da concessão o bem tem que ser devolvido.

Reprisando que no exercício objeto da autuação somente ocorreram subsídios, apresenta o conceito desse termo, extraído da obra “Dicionário Jurídico”, elaborado por Plácido e Silva. Requer que a cobrança envolvendo doações de consumidores, em virtude dos valores lançados na conta 222.031.4010, seja declarada totalmente improcedente.

Trata sobre a participação financeira do consumidor, nos casos em que a concessionária recebe valores, obrigando-se a construir as redes de energia, afirmindo que ao final da construção esta passa a integrar o sistema elétrico da concessão, conforme prevêem os artigos 3º e 6º da Portaria DNAEE nº. 05/90, bem como os artigos 140, § 1º, 142 e 143 do Dec. nº. 98.335/89. Argui que, assim, a participação financeira do consumidor não pode tipificar a doação pretendida, por inexistir o elemento essencial para tanto, que consiste na liberalidade no ato da transferência. Solicita que a autuação envolvendo os valores e o fato gerador relacionado com a conta 222.031.4010, seja declarada totalmente improcedente.

Versando sobre a imunidade tributária recíproca e para melhor demonstrar os aspectos já discutidos, passa a transcrever a natureza das referidas contas contábeis, de maneira a esclarecer que os bens recebidos pela concessionária passam a integrar o patrimônio da União, salientando que tais contas integram o passivo e não o ativo do autuado.

Lembra que o art. 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988 veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição recíproca de impostos. Deste modo, como os bens transferidos por terceiros passam a integrar o patrimônio da concessão, que se constitui na União Federal, a pretensão de cobrar ITD nesses casos contraria o disposto na CF/88. Para tanto,

transcreve as ementas concernentes aos processos de nº.s 174.808-8, 253.394/SP, 265.749 e 357.447/SP, emanados do STF – Supremo Tribunal Federal.

Assevera que os bens transferidos, tanto nos casos de doações como através de subvenções, passam a integrar o patrimônio da União Federal, o que torna uma ofensa ao disposto na Carta Magna, a pretensão de cobrar ITD sobre tais operações. Também por este motivo, pugna pela improcedência da autuação.

No que se refere à multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, aduz que não existe nenhum amparo legal para a sua imposição, haja vista que os fatos geradores da autuação são totalmente improcedentes, não tendo ocorrido descumprimento de obrigação tributária.

Utilizando o art. 121 do CTN, afirma que não existe qualquer situação que faça nascer a obrigação para o impugnante, de modo o torná-lo sujeito passivo e, por isso, não tem nenhum dever jurídico-tributário de pagar o tributo exigido. Discorre a respeito da regra da incidência tributária, bem como dos elementos constitutivos do fato gerador, citando os tributaristas Ives Gandra da Silva Martins, Alberto Xavier, Edvaldo Brito, Emílio Betti, Geraldo Ataliba e Alberto Augusto Becker. Alega que inexistindo o objeto ou matéria tributável, resta improcedente o Auto de Infração.

Requer, ao final, que seja reconhecida a nulidade da autuação, devido à decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 29/12/2005 e por falta de descrição dos fatos relativos à matéria tributável. Na hipótese de não ser reconhecida a nulidade, seja o Auto de Infração julgado totalmente improcedente, determinando-se o seu cancelamento.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 143 a 166, contestando, inicialmente, as alegações defensivas de decadência do direito de constituição do crédito tributário. Entendem não ser necessário se alongarem nesta questão, haja vista o entendimento reiterado manifestado pelo CONSEF no que tange à matéria, a exemplo dos acórdãos CJF de nº.s 0274-12/02 e 0150-12/02, e por se aplicar ao presente caso a regra do transcrito art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores, em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. Dizem que na presente lide o autuado não prestou declaração, através da Guia de Informação, do valor do imposto a ser lançado, por entender sequer ser devido o ITD nas operações de doações realizadas. Desta forma, torna-se inaplicável a forma de contagem prevista no artigo 150, § 4º, do CTN. Fazem uso, ainda, do disposto no art. 965, inciso I do RICMS/97.

No que se refere à definição do fato gerador, esclarecem que existem situações nas quais consumidores solicitam às concessionárias a ligação de energia elétrica em pontos distantes, a exemplo de áreas rurais, através de pedido de fornecimento, sendo frequente, o aporte de recursos do solicitante, total ou em parte, para realização das obras necessárias à extensão da rede de distribuição existente ou a execução pelo próprio solicitante das obras na rede, mediante a contratação de empreiteiros.

Quando o requerente realiza o apporte de recursos junto à concessionária, há uma operação denominada de “participação financeira do consumidor”, registrada na contabilidade da empresa na conta 222.031.3010 – Imobilizado em Serviço – Participação Financeira do Consumidor. Desta forma, o autuado recebe um valor monetário do solicitante para realizar as obras de extensão da rede, necessárias ao atendimento do seu pleito.

Por outro lado, quando o interessado contrata uma empreiteira para realizar as obras na rede de distribuição, que, posteriormente serão doadas ao autuado para que este realize a manutenção na referida rede, há uma operação denominada de doação de rede elétrica – doações e subvenções destinadas aos serviços concedidos, registrada na contabilidade da empresa na conta 222.031.4010 – Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas aos Serviços Concedidos.

Observam que nas duas hipóteses, a partir da efetivação da doação, o autuado passa a ficar responsável pela manutenção da rede de distribuição, tendo como obrigação fornecer energia elétrica

ao consumidor-doador, pelo que será devidamente remunerado através da cobrança de tarifa, conforme Cláusula Segunda do Contrato de Doação de Rede de Energia Elétrica e Constituição Gratuita de Servidão, por Pessoa Física. Restando comprovado, desta forma, a ocorrência do fato gerador do ITD, previsto na Lei nº 4.826/89, conforme artigos 1º e 2º.

Contestam a alegação de falta de descrição dos fatos, asseverando que os mesmos se encontram devidamente descritos no Auto de Infração, com a citação das contas contábeis nas quais foram identificadas as movimentações. Ademais, foram anexados documentos que comprovam as operações de doação, a exemplo dos contratos de doação de rede elétrica.

Quanto à argumentação defensiva de que no exercício de 2000 não teriam ocorrido doações e que os valores lançados nas contas teriam decorrido de subvenções ou de contribuições, aduzem que o ônus da prova cabe ao autuado, tendo em vista que os documentos se encontram em seu poder e têm característica não fiscal, não tendo o fisco meios de saber de sua existência. Desta forma, afirmam que caberia ao impugnante provar suas alegações com os elementos de que dispunha, sob pena de preclusão legal.

Salientam que o Contrato de Concessão celebrado entre o autuado e a União em 08/08/1997, estipula em sua Cláusula Terceira que o prazo de vigência da concessão para distribuição e geração de energia elétrica é de 30 (trinta) anos, podendo ser prorrogado mediante requerimento do autuado. Verifica-se, portanto, que a reversão dos bens vinculados ao serviço, no caso de extinção da concessão, é hipótese extremamente remota, apenas citada pelo impugnante com o objetivo de esquivar-se da responsabilidade tributária imputada. Além disso, em decorrência do elevado volume de recursos financeiros e tecnológicos envolvidos na atividade de geração e distribuição de energia elétrica, é improvável que se extinga a concessão ao término do prazo contratual. Tanto é assim, que o autuado detém quase meio século de atuação no setor.

Ressaltam que a competência para sustar o contrato é do Congresso Nacional ou do Tribunal de Contas da União, conforme se verifica no transcrito art. 71 da CF/88.

Quanto à alegação de que os consumidores estariam obrigados a efetuar a transferência das redes elétricas para o autuado, esclarecem que na época não existia norma contendo essa obrigação e nem existia vedação à possibilidade do particular possuir rede própria, operá-la e mantê-la. Entretanto, a Lei nº. 10.848/04 e o Dec. nº. 5.163/04 deixam claro que os consumidores finais somente poderiam deter redes de energia elétrica se tivessem autorização do poder concedente ou se as redes estivessem instaladas em sua propriedade. Por outro lado, os proprietários particulares tinham que solicitar o ato autorizativo até 30/10/2005, pois a partir de 01/01/2006, as concessionárias de distribuição “deveriam incorporar ao seu patrimônio” as redes que estivessem irregulares.

Isto quer dizer que até 31/12/2005 o consumidor final que possuísse rede elétrica privada não era obrigado a transferi-la para a concessionária, o que caracteriza que a doação decorria de uma liberalidade do doador e não de uma disposição legal.

Refutam a alegação do autuado de que detém apenas a posse dos bens e instalações elétricas do serviço concedido, uma vez que é o próprio Regulamento de Serviços de Energia Elétrica (Dec. nº. 41.019/57), em seu art. 144, determina que as obras serão incorporadas aos bens e instalações do concessionário e não do poder concedente, como alega a defesa. Observam que o art. 143 do Dec. nº. 98.335/89 traz a mesma disposição.

Destacam que nos contratos de doação celebrados quem figura como donatário não é a União e sim o autuado, conforme Cláusula Segunda, estando a declaração de aceitar por parte do autuado constando na Cláusula Quarta, as quais foram transcritas.

No tocante a participação financeira do consumidor, ressaltam que este nada adquire com a sua participação financeira na construção da rede elétrica, resultando em uma verdadeira doação de numerário para a concessionária, para que esta construa antecipadamente a rede elétrica. Transcrevem o ensinamento de Washington de Barros Monteiro a respeito do contrato de doação.

Argumentam que de acordo com os documentos anexados às fls. 14 a 30, em referência às doações a concessionária efetua diversos lançamentos contábeis, tanto a débito como a crédito e depois de alguns lançamentos por transferências entre contas contábeis, o valor é lançado a débito na conta do Ativo nº. 1320311050, que corresponde à conta de máquinas, equipamentos e instalações. Isto significa que a rede elétrica recebida em doação integra o ativo da concessionária.

Refutam a alegação defensiva de que não teriam ocorrido doações no exercício de 2000, pois cabia ao autuado provar essa argumentação, oferecendo os documentos comerciais que poderiam comprovar a sua assertiva.

Fazendo uso dos art. 139, §§ 1º e 2º do Dec. nº. 41.019/57 afiançam que o consumidor não está obrigado a contribuir com participação financeira junto à concessionária, sendo que a contribuição é apenas facultada. Além disso, de acordo com a Quinta Subcláusula do Contrato de Concessão nº. 010/97, celebrado entre a União e a COELBA, a concessionária poderá transferir ao interessado, mediante negociação escrita, a responsabilidade pelo custeio das obras a serem realizadas. Resta evidente que a participação financeira do consumidor não é uma obrigação legal, porém uma operação negocial facultada ao consumidor. Ademais, como o consumidor nada adquire com a sua participação financeira, fica comprovado que se trata realmente de uma doação.

Em relação à alegação de imunidade recíproca, dizem que o autuado se utilizou do artifício de tentar confundir-se com o Poder concedente, a União, para se referir ao dispositivo constitucional que trata das imunidades recíprocas entre União, Estados, Municípios e Distrito Federal, não guardando qualquer relação com a concessão, de que é titular uma pessoa jurídica de direito privado. Observam, ainda, que a própria CF/88 estabelece limitações ao princípio da imunidade recíproca, estendendo às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público, mas vedando-a às empresas públicas e sociedades de economia mista, ou às hipóteses de exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados.

No que concerne à obrigação tributária acessória, entendem que tendo em vista que ocorreram operações de doação dos consumidores para a concessionária, figurando o autuado como donatário, a mesma estaria obrigada a declarar ao fisco as informações necessárias através da Guia de Informação prevista nos artigos 21 e 23 do RITD/89, que reproduzem.

Concluem mantendo a autuação e sugerindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando a alegação do autuado de que não teria recebido doação de rede de energia elétrica no exercício de 2000 e sim subvenção do Governo; considerando que não consta dos autos documentos relativos a doações no referido período; considerando que consta nos autos apenas uma cópia do Recurso Especial nº. 754717-MG (2005/0088909-0) às fls. 65 a 67: esta 1ª JJF, em pauta suplementar, deliberou pelo envio do processo à IFEP/METRO (fl. 169), para que o Inspetor Fiscal designasse que os autuantes ou outro preposto adotasse as seguintes providências:

- 1 – procedesse “*in loco*” a verificação dos documentos que deram origem ao lançamento contábil objeto da infração 01, separando, se fosse o caso, os valores relativos às doações e subvenções;
- 2 – anexasse, mesmo por amostragem, cópias reprográficas de contratos relativos a doações de rede de energia elétrica e de documentos que deram origem ao lançamento, na contabilidade, a título de “participação financeira do consumidor” e “subvenções”;
- 3 – juntasse aos autos a decisão de mérito relativa ao Recurso Especial acima mencionado.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópias reprográficas de todos os elementos acostados pelo diligente, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência aos autuantes.

Consta às fls. 172 a 187 o Parecer PROFIS/FÓRUM/ITD nº. 02/2006, da lavra do Procurador do Estado, Dr. Raimundo Luiz de Andrade, concernente a consulta sobre ITD, formulada pela IFEP e subscrita pelos Auditores Fiscais Luís Adriano de Andrade Correia e Sérgio Borges Silva.

Salienta que com base no transcrito art. 155, inciso I, § 1º e seus incisos da CF/88, que prevêem a instituição do imposto sobre transmissão e doação de quaisquer bens e direitos, o legislador baiano editou a Lei nº. 4.826/88, que criou no Estado da Bahia o Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos.

Após discorrer historicamente a respeito do “imposto sobre a propriedade”, afirma que tendo em vista inexistir lei complementar dispendo sobre normas gerais para os impostos sobre transmissão causa mortis e doação de bens móveis e direitos, os Estados e o Distrito Federal puderam emitir suas leis, por se tratarem de entidades federativas detentoras da competência impositiva e complementar.

Salienta que doação pressupõe a existência de um contrato unilateral, por se formar da vontade exclusiva do doador, pelo qual se aliena ou se transfere para outrem a título gratuito, coisas que pertenciam ao doador. Ela pressupõe bens ou vantagens, que podem ser constituídos de qualquer coisa ou direito, desde que pertença ao doador e promane de ato de pura liberalidade sua.

Deste modo, a doação é um contrato peculiarmente: gratuito, pois traz vantagem apenas para o donatário. O *animus donandi* (intenção de doar) permeia todo o ato; unilateral, por criar obrigações apenas para o doador; e é formal, por depender de escritura pública ou instrumento particular para a sua validade. Nesse sentido, nos contratos de doação se encontram dois elementos constitutivos: o subjetivo, que se trata da manifestação da vontade de efetuar a liberalidade (*o animus bonandi*) e o objetivo, caracterizado pela diminuição do patrimônio do doador.

Tratando sobre os contratos sob análise, afirma que em todas as suas formas restam claros os elementos caracterizadores do contrato de doação realizados pela COELBA. Em seguida apresenta uma classificação dos contratos de doação, para enquadrar os contratos em questão.

No contrato de doação de rese firmado pela COELBA com os usuários/consumidores finais, geralmente localizados em zona rural ou em área de expansão urbana nova, estes assumem e constroem com recursos próprios um trecho da rede de distribuição de energia elétrica a partir do ponto em que se encerra ou do ponto mais próximo da rede elétrica da COELBA até o seu medidor, assinando termo de doação de todos os equipamentos e bens empregados na construção da rede para a concessionária, que fornecerá a energia, que passa a ser cobrada do usuário.

Situação similar ocorre com o contrato de participação financeira do consumidor, quando o usuário paga à concessionária o valor correspondente ao custo da obra necessária para a construção e extensão da rede elétrica existente, sendo que o usuário nada receberá em troca e os bens utilizados serão incorporados ao patrimônio da empresa, constituindo-se em contratos de doação modal, uma vez que os requisitos previstos nos artigos 538 a 564 do Código Civil se encontram todos presentes: liberalidade caracterizada pela vontade livre do doador; unilateralidade, que significa obrigação de transferência da rede ou de doação de dinheiro; e forma prescrita em lei.

Resta clara a materialidade prevista na Lei nº. 8.426/89. Ainda que a doação de bens e direitos esteja relacionada a encargo imposto ao favorecido, este encargo, que se refere à ligação da rede dada com a rede de fornecimento de energia elétrica, não se assemelha à contraprestação imposta ao beneficiário, uma vez que não haverá correspondência financeira ou econômica entre os bens transferidos e o encargo livremente assumido pelo donatário.

Ademais, através do art. 2º e seu § 1º, da Lei nº. 8.426/89, o Estado da Bahia disciplinou os fatos geradores deste imposto estadual, alcançando também as doações. Desse modo, conclui que um dos aspectos materiais da incidência do ITD, que é a doação (transmissão gratuita inter vivos) de quaisquer bens ou direitos, se encontra enquadrado nas operações de doação de rede elétrica ou participação financeira do consumidor.

No que se refere ao aspecto temporal, tratando-se de bens imóveis, o momento da ocorrência se refere àquele do registro do título junto ao cartório de imóveis e/ou do preenchimento da guia de doação. Já no caso de bens móveis, a propriedade é transferida pela tradição, que é entendida como a entrega da coisa ao adquirente e/ou pelo preenchimento da guia de doação. Assim, nos casos de doação de rede e contribuições e/ou participação financeira do consumidor, considera-se ocorrido o fato gerador com o preenchimento da guia de doação.

Tratando-se do aspecto espacial, a CF/88 diz que nas situações referentes a bens imóveis compete aos Estados ou ao Distrito Federal a situação dos bens; com relação aos bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado ou ao Distrito Federal onde o doador possuir domicílio.

Quanto à sujeição passiva pelo pagamento do ITD, é atribuída ao donatário a capacidade de figurar no pólo passivo (art. 5º da Lei nº. 4.826/89), solidarizando o doador na hipótese de impossibilidade e inexistência de pagamento (art. 6º da Lei nº. 4.826/89).

A respeito do aspecto quantitativo do imposto, em conformidade com o art. 10 da mencionada Lei, a base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos à ocorrência do fato gerador. Já a alíquota se enquadra no percentual de 2%, de acordo com o seu art. 9º.

Concluindo, aduz que tanto os casos de doação de rede como as situações atinentes à participação financeira do consumidor, quando todos os equipamentos e bens serão incorporados ao patrimônio da concessionária, tendo em vista o disposto no art. 155, inciso I da CF/88; nos artigos 109 e 110 do CTN e nos artigos 1º e 2º da Lei nº. 4.826/89, se enquadram em hipóteses de doações modais ou por encargo, se sujeitando à incidência do tributo relativo às doações, pois preenchem todos os critérios e/ou aspectos da regra matriz de incidência tributária.

Acrescenta que de acordo com a Quinta Subcláusula da Cláusula Segunda do Contrato de Concessão nº. 010/97, firmado entre a União e a COELBA, com a interveniência do Estado da Bahia, a concessionária poderá transferir ao interessado a responsabilidade pelo custeio das obras necessárias ao atendimento do pedido de ligação ou de aumento da carga instalada.

Ressalta que a seu ver as operações tipificadas como “subvenção destinada a investimentos no serviço concedido” não se enquadram na hipótese de doação pura e simples e muito menos na de doação modal. Esse entendimento está baseado no quanto dispõe o Código Civil, quando em seu art. 538 conceitua doação como um ato contratual envolvendo uma pessoa que, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

Realça que não se encontra no ato administrativo plenamente vinculado das subvenções previstas na Lei nº. 4.320/64 e na Lei das Concessões Públicas, o princípio da liberalidade inherente aos contratos de doações, bem como o *animus donandi* caracterizado pela vontade livre e desimpedida e pela possibilidade de conduta diversa do doador, uma vez que as subvenções requerem autorização legislativa específica.

Além disso, as subvenções visam cobrir despesas com custeio das entidades beneficiadas, podendo se referir a subvenções sociais ou econômicas. Trata-se de contrato de prestação de serviços submetido ao regime de direito público, normatizado pela Lei nº. 8.987/95, que exige plano de aplicação e investimento para as subvenções/aportes financeiros efetuados pelo poder público, que deverá acompanhar a sua execução e contraprestação efetuada pelo prestador dos serviços, nos termos do art. 37 da CF/88.

Ademais, não se vislumbra a unilateralidade, desde quando o donatário terá que garantir a contraprestação efetiva e correspondente ao investimento realizado pelo Estado, não a um só usuário específico, mas a todos os usuários e consumidores, indeterminados, do serviço concedido. Arrematando este ponto, na Cláusula Quarta - Expansão e Ampliação dos Sistemas Elétricos -, Segunda Subcláusula, consta que a execução das obras pela concessionária fica condicionada ao recebimento de contribuição do Estado da Bahia.

Portanto, existe previsão contratual no Termo de Concessão do setor Elétrico do aporte de recurso a ser feito pelo poder público, visando à consecução de programas específicos de interesse do Governo.

Afirma que não se pode confundir subvenções e/ou contribuições do setor público com doação pura e modal, desde quando na natureza jurídica das subvenções se encontram encargos financeiros claros a serem cumpridos pelos concessionários, que desvirtua o seu caráter não remunerável e modal. Aduz que de acordo com a concessão contratual, nem todos os bens são reversíveis ao fim da concessão, entretanto os bens vinculados ao serviço (aqueles efetivamente utilizados na prestação dos serviços) deverão sempre retornar ao patrimônio da concedente.

Salienta que as indagações formuladas pelos prepostos fiscais da IFEP foram respondidas favoravelmente no que pertine aos itens I e II, os quais se referem respectivamente à doação de rede pelo consumidor e à participação financeira do consumidor.

Quanto à superveniência à ocorrência dos fatos ensejadores da autuação, de normas federais que disciplinam o setor elétrico (Lei nº. 10.848/2004, Dec. nº. 5.163/2004 e Resolução ANEEL nº. 223/2003), assegura que sendo o fato gerador a condição definida em lei como suficiente e necessária para nascer a obrigação tributária, a lei de regência será a vigente na época de ocorrência dos fatos (art. 114 do CTN). Ademais, com base no art. 116, inciso II do mesmo CTN, as normas não podem retroagir para desqualificar fatos geradores definitivamente ocorridos.

Através de Despacho às fls. 188 a 190, o Procurador Chefe da PROFIS/PGE, Dr. Jamil Cabús Neto, acolhe o parecer supra, que conclui pela incidência do ITD nas situações de doação de rede elétrica e participação financeira do consumidor.

Acrescenta que se faz necessário ressaltar que após a transferência ou financiamento da rede, a concessionária fornece a energia elétrica mediante retribuição pelo usuário, que não poderá abater o custo despendido nas futuras contas de energia.

Destaca que a exploração e o fornecimento de energia elétrica são de competência da União, tendo natureza de serviço público, de acordo com o art. 21, inciso XII, alínea “a” da CF/88, cabendo ao poder público prestá-lo diretamente ou sob regime de concessão ou permissão.

Acrescenta que embora as normas legais estabeleçam cláusula de reversão à União dos bens utilizados no fornecimento de energia, prevêem a obrigatoriedade de indenização pelos referidos bens pelo Poder Concedente, concluindo-se que a concessionária receberá, ao final do contrato, os valores relativos às redes elétricas que compõem o seu patrimônio. Isto significa que o donatário da rede elétrica é efetivamente a concessionária e não o Poder Concedente.

Realça que mesmo que assim não fosse, não se poderia falar em imunidade, uma vez que a atividade realizada pelo concessionário sempre foi remunerada por preço público, o que exclui a pretendida imunidade, a teor do art. 150, § 3º da CF/88. Apresenta, a propósito, precedente jurisprudencial, do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, atinente ao processo nº. 000.300.923-0/00, cuja ementa transcreveu.

Ratifica o acolhimento ao parecer supra, destacando que a conclusão pela incidência nos dois primeiros itens questionados se refere ao período anterior à edição da Lei nº. 10.848/2004, que instituiu a previsão de restituição dos valores ou bens transferidos pelos usuários, desconstituindo, assim, a figura da doação.

Em atendimento ao pedido de diligência, às fls. 191/192 os autuantes prestaram as seguintes informações:

1 – através da análise dos documentos contábeis que originaram os lançamentos na conta 222.031.4010 – Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas aos Serviços Concedidos, verificaram que os lançamentos se referem a subvenções recebidas pela COELBA no exercício de 2000. Assim,

reconhecem as alegações defensivas, em relação à infração 01, reduzindo o valor do Auto de Infração em R\$564.767,91;

2 – quanto aos documentos que deram origem aos lançamentos a título de Participação Financeira do Consumidor, os anexaram às fls. 200 a 259, tendo sido constatado, à fl. 201, os lançamentos efetivados no sistema SAF da COELBA, na conta 222.031.3010 – Imobilizado em Serviço – Participação Financeira do Consumidor, ao longo do exercício de 2000. Tais valores correspondem àqueles constantes da infração 02, retratando os dados constantes do Balancete Analítico entregue pelo contribuinte por meio de CD (fl. 63). Anexam às fls. 203 a 259, telas do sistema interno do autuado com o detalhamento mensal dos lançamentos efetuados na referida conta em 2000, confirmando os valores discriminados no Auto de Infração, a título de Participação Financeira do Consumidor;

3 – apesar de terem tentado insistenteamente junto ao STJ, inclusive através de *e-mails*, solicitando o inteiro teor da decisão de mérito requerida, não obtiveram êxito. Além disso, o *site* do STJ não disponibiliza essa informação. Anexaram, entretanto, os Pareceres da PROFIS (fls. 172 a 190), que, consultada a respeito da matéria, manifestou-se favoravelmente à cobrança do ITD.

Considerando a mencionada redução da infração 01, confirmam a existência de débito no valor de R\$355.232,48, referente às infrações 02 e 03. Sugerem o julgamento pela procedência da cobrança.

Cientificado a respeito da diligência solicitada pelo CONSEF, quando lhe foram disponibilizados o Termo de Diligência, os Pareceres da PGE de fls. 172 a 190 e dos elementos juntados pelos diligentes, o autuado se manifestou às fls. 264 a 279, inicialmente apresentando um resumo dos tópicos tratados na defesa e do teor dos pareceres da PGE e do Termo de Diligência Fiscal.

Realça que o ponto controvertido limitou-se à definição se a participação financeira do consumidor se constitui em doação ou a um cumprimento de obrigação legal. Lembra ter sustentado exaustivamente esse segundo entendimento, enquanto os representantes da PGE entendem de maneira diversa, inclusive fazendo referência a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais, concluindo pelo cabimento da cobrança do ITD.

Argumenta que o STJ, no Recurso Especial nº. 754.717-MG (2005/0088909-9) decidiu que “*não há configuração de doação no ato que incorpora ao ativo imobilizado das empresas concessionárias de energia elétrica, por força de lei, as linhas de distribuição que foram construídas com ônus para os consumidores reais*”, conforme ementa e trecho do voto que transcreveu.

Conclui que pelas razões expostas, em especial as mencionadas no Acórdão do STJ, a Receita Estadual não é titular do crédito tributário constante do Auto de Infração, esperando que seja declarada a sua nulidade ou, havendo entendimento diverso, a sua total improcedência.

Considerando que ao atender ao pedido de diligência anterior, os autuantes informaram que não tinham conseguido obter junto ao STJ o inteiro teor da decisão de mérito anteriormente mencionada; considerando que no despacho de fls. 188 a 190 o ilustre Procurador Chefe da PGE/PROFIS transcreveu precedente jurisprudencial sobre a matéria objeto da autuação, referente a decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais que deliberou ser devido o imposto (ITCD) pela CEMIG, no caso de “Participação Financeira do Consumidor”; considerando que o autuado se insurgiu contra o Parecer da PGE/PROFIS, sustentando ser descabida a exigência atinente à infração 02, reportando-se ao Recurso Especial nº. 754.717-MG, juntando cópia da decisão do STJ que, por unanimidade deu provimento ao Recurso Especial: esta 1ª JJF, após discussão em pauta suplementar, deliberou por encaminhar o processo à PGE/PROFIS (fl. 295), para que esta se pronunciasse a respeito da decisão do STJ, juntada às fls. 280 a 291, que reformou decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, citada pelo Procurador Chefe em seu despacho.

Atendendo ao pedido de diligência, o Procurador do Estado, Dr. Raimundo Luiz de Andrade, se pronunciou às fls. 299 a 308, nos termos a seguir delineados.

Salienta que a decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais foi reformada pela 1ª Turma do STJ, por considerar que não houve o negócio jurídico da doação de rede elétrica, por faltar a este fato o

conteúdo da liberalidade, tendo em vista que a lei do sistema nacional de eletricidade determina a entrega dos bens (rede elétrica) às concessionárias estaduais, que por sua vez terão que repassá-los ao final do período de concessão ou encampação ao poder concedente, ferindo, assim, ao Código Civil Brasileiro, que conceitua o que vem a ser doação e o CTN, que estipula as regras gerais para aplicação das normas fiscais estaduais, notadamente no acatamento dos institutos do direito privado e sua aplicação ao direito tributário.

Frisa que a decisão do STJ usada como paradigma das razões defensivas, não pode ser aplicada em todos os casos, além de ter sido prolatada por apenas uma das Câmaras do Superior Tribunal de Justiça, tendo sido, inclusive, objeto de recurso extraordinário impetrado pelo Estado de Minas Gerais junto ao Supremo Tribunal Federal [STF].

Ressalta que tendo em vista os argumentos judiciosos do Ministro José Delgado no julgamento do Recurso Especial nº. 754.717-MG e a provocação de reflexão apresentada pelo representante da COELBA, cotejados com o Parecer PROFAZ, resta patente que a matéria requer pronta e urgente manifestação do STF. Afirma que afinal resta à Suprema Corte enfrentar o alcance e definição do instituto jurídico do direito privado chamado doação.

Na sequencia são reprisados os fundamentos da regra matriz do ITD, as citações a diversos tributaristas que abordaram o tema, os conceitos e as características intrínsecas ao instituto da doação, conforme já oferecidos no parecer anteriormente apresentado.

Por fim, o nobre Procurador destaca que em seu entendimento e de acordo com a mais atual doutrina referente ao assunto, não há dúvida que as operações realizadas pela COELBA são e estão enquadradas no conceito de doação e que caberá ao Supremo Tribunal Federal dirimir a questão de maneira definitiva, na garantia dos direitos constitucionais dos entes federativos, pois se assim não ocorrer, assistirão os seus recursos fiscais minguarem ilegalmente.

VOTO

Versa o presente Auto de Infração sobre a exigência de ITD - Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, sobre operações consideradas pela fiscalização estadual como doação, bem como sobre a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, decorrente da não declaração na Guia de Informação das operações de doação em referência.

Verifico que o impugnante suscitou a nulidade da autuação, sob a alegação de falta de tipificação, com segurança, dos itens das contas contábeis que teriam implicado nos fatos relativos à matéria tributável, além de aduzir que ocorreu incorreção na tipificação do contribuinte e da existência do fato gerador. Ressalto que não pode ser acolhida a alegação de falta de tipificação do fato gerador, e que a menção das contas contábeis do autuado não se constitui em fato causador da nulidade do lançamento tributário, uma vez que a tipificação encontra-se especificada em cada infração, enquanto que os dados foram coletados diretamente da contabilidade do autuado.

O autuado arguiu a decadência do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que os fatos geradores ocorreram entre 31.01.2000 a 31.12.2000, e o Auto de Infração foi lavrado em 29.12.2005, sob o entendimento de que teria decaído o direito de o fisco cobrar o tributo relativa aos períodos anteriores a dezembro de 2000, por ter se passado mais de cinco anos até a data da autuação.

Constatou que essa alegação se baseou no entendimento de que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública, nesse caso, deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela do valor devido. Entendo razão não assisti-lo. Em primeiro lugar, as regras do art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº. 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em segundo lugar, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, conforme explicitado acima. No caso desta lide, o prazo para a contagem referente ao período objeto do questionamento se iniciou em 01/01/2001, com prazo final em 31/12/2005. Como a ação fiscal se iniciou em 10/04/2005, data de emissão do Termo de Início de Fiscalização e o lançamento ocorreu em 29/12/2005, não há o que se falar em decadência. Na presente situação como o impugnante deixou de recolher o tributo, a fiscalização, de forma acertada, efetuou o lançamento correspondente.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nº^{os} 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

Antes de passar ao exame da acusação fiscal, das razões defensivas, da contestação dos autuantes e dos pareceres anexados aos autos, constato que o presente Auto de Infração apresenta um grave erro de forma, que o inquia de nulidade plena.

Sendo o Auto de Infração um instrumento de formalização da exigência do crédito tributário, previsto no artigo 149 do CTN, cuja finalidade é documentar a verificação fiscal de um fato infracional à legislação tributária, criando para o infrator a obrigação do pagamento do tributo, acrescido da multa e demais acréscimos legais, deve revestir-se de determinadas formalidades obrigatórias, a fim de que possa ser válido.

O artigo 39, seus incisos e alíneas, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF/99, estabelece os requisitos obrigatórios do Auto de Infração. Na peça vestibular, entretanto, constato que não foram preenchidas as condições constantes dos seus incisos IV, alínea “d” e V, alínea “c”, que transcrevo abaixo:

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

...

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

...

d) o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA);

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

...

c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;”

Ora, a indicação da multa aplicada e a sua tipificação se constitui em um dos requisitos específicos que o Auto de Infração, obrigatoriamente, deve conter. Ocorre que o presente Auto de Infração não apresenta a indicação em qualquer de seus campos, sobre a multa aplicada nem a sua tipificação, no que diz respeito às infrações 01 e 02, constituindo-se em total inobservância às disposições previstas no artigo 39, incisos IV, alínea “d” e V, alínea “c” do RPAF/99.

Observo, ademais, que no campo “Total do débito (valor histórico)” consta a indicação de que: “*O débito acima está sujeito a correção monetária e acréscimos moratórios que serão calculados pela repartição fazendária no ato do pagamento.*” Constatou, desse modo, que inexiste qualquer indicação da aplicação de multa infracional.

Na situação em que se apresenta o Auto de Infração, se o autuado pretendesse efetuar o pagamento do débito consignado na autuação, poderia exigir que o seu cálculo fosse efetuado, apenas, com a correção monetária e os acréscimos moratórios, haja vista que não há indicação da multa aplicada.

Diante do exposto, nos termos do artigo 18 do RPAF/99, a autuação no que concerne às infrações 01 e 02 é nula, tendo em vista que não é possível determinar o montante do débito tributário, pela ausência de indicação do valor da multa, do seu percentual e de sua tipificação legal.

Considerando, entretanto, que em decorrência de revisão do lançamento, procedida pelos autuantes em atendimento a diligência fiscal recomendada pela 1^a JJF, ocorreu modificação do resultado atinente à infração 01, seguindo o disposto no art. 155, § único do RPAF/99, deixo de declarar a sua nulidade, passando a apreciar o mérito, tendo em vista que a decisão é favorável ao sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade.

Constatou que os autuantes, verificando que assistia razão ao sujeito passivo no tocante à alegação de que não tinha ocorrido nenhuma doação de rede elétrica para a COELBA durante o exercício de 2000, restando comprovado que os lançamentos objeto dessa exigência tinham se referido a subvenções recebidas, sugeriram a descaracterização dessa infração.

Concordo com esse entendimento, desde quando tem amparo em parecer emanado da PGE/PROFIS, no qual restou patente que as operações tipificadas como “subvenções destinadas a investimentos no serviço concedido” não se enquadram na hipótese de doação pura e simples e muito menos na de doação modal, por requererem autorização legislativa específica, tratando-se de contrato de prestação de serviços submetido ao regime de direito público, normatizado pela Lei nº. 8.987/95, o que significa, em última análise, que não se encontram delineadas no campo de tributação concernente ao ITD.

Com base no exposto, a infração 01 resta improcedente.

No que concerne à infração 02, que se refere à participação financeira do consumidor na construção de rede elétrica, fica mantida a nulidade, conforme justificativas demonstradas acima.

Quanto à infração 03, entendo que a sua análise fica prejudicada, haja vista que diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, diretamente relacionada às infrações 01 e 02, significando dizer que o seu julgamento está atrelado ao julgamento das demais infrações. Tendo em vista que a infração 02 está sendo declarada nula, a infração 03 deverá constar no novo Auto de Infração, se for o caso.

Conforme estabelece o artigo 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade competente, a repetição dos atos, a salvo de falhas, no que se concerne às infrações 02 e 03.

Voto pela improcedência da infração 01 e pela nulidade das infrações 02 e 03.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** no que se refere à infração 01 e **NULO** em relação às infrações 02 e 03, o Auto de Infração nº **298922.0001/05-7**, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR