

PROCESSO - A. I. Nº 298922.0001/05-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0146-01/09
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 07/07/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0176-11/10

EMENTA: ICMS. 1. ITD. DOAÇÕES. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REDE ELÉTRICA. É devido o Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITD – 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 descaracterizada. Infração improcedente. 2. NULIDADE. I-NOBSEVÂNCIA 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. Auto de Infração **IMPROCEDENTE** quanto à infração 1 e **NULO** em relação às infrações 2 e 3. Recurso **NÃO PROVIDO**. Mantida a Decisão recorrida. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1ª JJF após julgamento proferido através do Acórdão JJF nº 0146-01/09, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. 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 tram-se nos anexos do Auto de Infração.

2. 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.
3. 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.

No julgamento de Primeira Instância, inicialmente o Relator consignou que versa o Auto de Infração sobre a exigência de ITD 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.

Consignou, ainda, que o sujeito passivo 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, mas que tais alegações não podem ser acolhidas, uma vez que a tipificação encontra-se especificada em cada infração, enquanto que os dados foram coletados diretamente da contabilidade do autuado.

Ressaltou que, em relação à arguição de decadência do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), esta também não merece acolhida, visto que se baseou no entendimento de que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela do valor devido, já que, em primeiro lugar, as regras do art. 173, inciso I do CTN, também 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, preveem 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.

Observou, ainda, que 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 entende não ser aplicável ao caso presente. Conclui que, no presente lançamento, o prazo para a contagem referente ao período objeto do questionamento se iniciou em 01/01/2001, com prazo final em 31/12/2005, e 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.

Em seguida, ainda em preliminar, ressaltou que constatou no presente Auto de Infração um grave erro de forma, que o inquina de nulidade plena. Observou que 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 se revestir de determinadas formalidades obrigatórias, a fim de que possa ser válido.

Pontuou que o artigo 39, seus incisos e alíneas, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, estabelece os requisitos obrigatórios do Auto de Infração.

entretanto, constatou que não foram preenchidas as condições constantes dos seus incisos IV, alínea “d” e V, alínea “c”, que exige que o demonstrativo do débito tributário discrimine, em relação a cada fato, o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA) e a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação, em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente.

Ressaltou que, como visto, a indicação da multa aplicada e a sua tipificação se constitui em um dos requisitos específicos que o Auto de Infração, obrigatoriamente, deve conter, mas no presente não há 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 dispositivo acima citado.

Observou, ainda, 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*”, inexistindo, assim, qualquer indicação da aplicação de multa infracional.

Assim, assevera que 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, concluindo que, 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.

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

Por conseguinte, passou o Relator da JJF a apreciar o mérito da infração 1, consignando que constatou que os próprios 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, entendimento com o qual concorda, 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. Sendo assim, julgou pela Improcedência da infração 1.

Quanto à infração 3, ressaltou que sua análise fica prejudicada, haja vista que diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, diretamente relacionada às infrações 1 e 2, significando dizer que o seu julgamento está atrelado ao julgamento das demais infrações. Conclui que tendo em vista que a infração 2 foi declarada nula, a infração 03 também será nula, devendo constar no novo Auto de Infração a ser lavrado pelo Fisco, se for o caso, ao tempo que, conforme estabelece o artigo 21 do RPAF/99, recomenda à autoridade competente a repetição dos atos, a salvo de falhas, no que se concerne às infrações em tela.

Ao final do seu voto, recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 2, 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.

VOTO

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendemos não merecer reparos o Julgado de Primeira Instância quando concluiu pela Improcedência da infração descrita no item 1 da autuação, e pela nulidade das infrações imputadas nos seus itens 2 e 3, todas objeto do presente Recurso de Ofício.

E, de fato, no item 1 da peça inicial da autuação, imputa-se ao sujeito passivo – empresa concessionária de energia elétrica do Estado da Bahia – a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITD - incidente sobre as operações de doação de rede elétrica, no período de maio a dezembro de 2000. Constatou por sua vez do campo “Descrição dos Fatos” do presente lançamento que o sujeito passivo – 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, Anexo I ao Auto de Infração (fl. 05).

É cediço que o imposto em referência tem como hipóteses de incidência a transmissão “*causa mortis*” de quaisquer bens (móveis ou imóveis) e de quaisquer direitos, e também a doação, assim entendida a transmissão gratuita de bens móveis e imóveis e demais direitos.

Por sua vez, a conceituação do termo doação – hipótese de incidência do ITD ao qual se cinge o presente item do lançamento - está disposta no art. 538 do Código Civil como o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio, bens ou vantagens para o de outra. O contribuinte do imposto será o donatário, aquele que recebe a doação.

A empresa autuada, no exercício de sua atividade, realiza três tipos de negócios jurídicos, sendo que os dois primeiros estão estritamente ligados à doação, na modalidade doação modal, através de Contrato de Doação de Rede e Contrato de Participação Financeira (este último negócio objeto de exigência do item 2 da autuação) e Subvenção destinada a Investimentos no Serviço Concedido.

No Contrato de Doação de Rede – como explicita o Parecer proferido pelo procurador Raimundo Andrade às fl. 172 a 187 dos autos - firmado entre a COELBA e os usuários/consumidores ou potenciais consumidores, geralmente localizados em zona rural ou em área de expansão urbana nova, estes últimos assumem e constroem, com recursos próprios, trecho(s) da rede de distribuição de energia elétrica, a partir do ponto em que se encerra e/ou é o ponto mais próximo da rede elétrica da COELBA até o seu medidor, comprometendo-se e até mesmo assinando termo de doação de todos os equipamentos e bens empregados na construção e complementação da aludida rede para a concessionária, que fornecerá a energia elétrica que, mesmo assim, passa a ser cobrada do usuário.

No Contrato de Participação Financeira, o usuário ou o tomador do serviço para a COELBA, um valor correspondente ao custo da obra necessária para a construção e extensão da rede elétrica existente a partir do ponto final da rede da COELBA até o medidor da sua unidade residência ou empresarial, sendo que o usuário ou o tomador do serviço não receberá nada em troca, e os bens utilizados na aludida extensão serão incorporados ao patrimônio da empresa concessionária de energia elétrica.

Já as operações realizadas pela COELBA a título de Subvenção destinada a Investimentos no Serviço Concedido, estas não se adequam ao negócio jurídico doação, como as acima citadas, efetivadas através dos Contratos de Doação de Rede e de Participação Financeira. Na Subvenção, os entes federativos – União, Estados, Municípios e o Distrito Federal – transferem dinheiro público para as concessionárias de energia elétrica no intuito de que estas ampliem a rede de distribuição de energia elétrica, ficando, porém, as mesmas, com a rede e todos os equipamentos que a completem incorporados aos seus patrimônios. Por sua vez, como explicita o Parecer acima citado, por subvenção se considera as transferências legais do poder público, destinadas a cobrir despesas com custeio das entidades beneficiadas e que exige plano de aplicação e investimento, regras submetidas ao regime de direito público, previstas na Lei nº 4.320/64 e na lei das concessões públicas típico, e que não se revestem das características presentes nos contratos de doação, quer na modalidade simples ou modal, esta última espécie presente nos dois Contratos acima especificados, e que se submetem à incidência do ITD.

Assim, restando comprovado nos autos – inclusive ratificado pelos autuantes às fls. 191 e 192 dos autos – que no exercício de 2000, objeto da exigência fiscal do item 1 da autuação, não houve contratos de doação – hipótese em que haveria a exigência do ITD - mas tão-somente subvenções, não há que persistir a referida exigência, que deve ser julgada Improcedente, mantendo-se a Decisão recorrida.

No pertinente à infração descrita no item 2 – onde se imputa ao recorrido a falta de recolhimento do ITD incidente sobre operações de doações que lhe foram feitas, a título de Contrato de Participação Financeira do Consumidor, no período de janeiro a dezembro de 2000 - como no presente Auto de Infração não há a indicação sobre a multa aplicada nem a sua tipificação, em infringência ao disposto no art. 39, incisos IV, alínea “d” e V, alínea “c” do RPAF/99, abaixo transcrito, vício insanável que o inquina de mácula de nulidade, nos termos do art. 18, inciso IV do mesmo dispositivo regulamentar, também abaixo transcrito, pois a ausência de indicação do valor da multa, do seu percentual e de sua tipificação legal, impossibilita determinar o montante do débito tributário:

“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;”.

“Art. 18. São nulos:

...
IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”

Mesma sorte não merece o item 3 da autuação, onde se imputa ao recorrente multa formal pela falta de declaração, através de Guia de Informação, da operação de doação sujeita ao pagamento do ITD, no valor de R\$238,26.

Como bem ressaltou o Relator de Primeira Instância, a apreciação da referida imputação encontra-se prejudicada, haja vista que diz respeito a descumprimento de obrigação acessória diretamente relacionada às infrações 1 e 2, a primeira julgada Improcedente e a segunda Nula, conforme acima explicitado.

Do exposto, somos pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo-se a Decisão recorrida, e recomendando, com base art. 21 do RPAF/99, a renovação da ação fiscal, a salvo de falhas, no que concerne às infrações 2 e 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** no que se refere à infração 1 e **NULO** em relação às infrações 2 e 3 o Auto de Infração nº 298922.0001/05-7, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**. Recomenda-se, com base art. 21 do RPAF/99, a renovação da ação fiscal, a salvo de falhas, no que concerne às infrações 2 e 3.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE DE SÊNTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS