

**PROCESSO** - A. I. N° 269095.0002/08-3  
**RECORRENTE** - CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI BAHIA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF n° 0318-01/09  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 16/03/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0013-11/11

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. DOCUMENTOS EXIGIDOS MEDIANTE INTIMAÇÃO. Não merece censura a Decisão de primeiro grau administrativo que mantém a multa aplicada pelo autuante em virtude da falta de apresentação, pelo sujeito passivo, de documentos relativos às prestações contabilizadas, exigidos mediante intimação. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF n° 0318-01/09), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, lavrada em 22/12/2008, para exigir multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$920,00, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. Deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00. Consta que o contribuinte foi intimado em 10/07/2008, para entrega de documentos contábeis, conforme intimação anexada. Em 15/07/2008 requereu prorrogação, por 30 dias, do prazo para entrega dos documentos solicitados. Diante da não apresentação dos documentos dentro do novo prazo concedido, o contribuinte foi mais uma vez intimado em 30/09/2008. Até a data da lavratura deste Auto de Infração a documentação ainda não havia sido encaminhada pelo contribuinte. Juntamente com este Auto de Infração estará sendo entregue a terceira intimação para entrega de documentação.
2. Falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00. Consta que o contribuinte, embora obrigado a apresentar mensalmente a DMA, tendo em vista ter sido reclassificado em 08/07/2008 sua condição de Contribuinte Especial para Normal, não vem apresentando a DMA, conforme extrato do INC em anexo.

A Junta de Julgamento Fiscal, com relação à infração 1, manifestou a sua concordância com relação ao entendimento adotado pela DITRI, em resposta à consulta formulada pelo sujeito passivo (Processo n° 117.827/2004-1, Parecer GECOT n° 8071/2008), no sentido de que o Condomínio Shopping Center Iguatemi Bahia, na qualidade de autoprodutor de energia elétrica é sim contribuinte do ICMS, haja vista que realiza com habitualidade operação de circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, no caso, o fornecimento de energia elétrica para fins de consumo dos lojistas locatários do mencionado Shopping Center, sendo exigível o recolhimento do imposto incidente sobre tais operações na forma e prazos estabelecidos na legislação tributária estadual.

Nesse contexto, segundo a Junta de Julgamento Fiscal, não resta dúvida de que o impugnante, na qualidade de contribuinte do ICMS, se encontra, efetivamente, obrigado a cumprir todas as

obrigações – principal e acessórias – decorrentes da legislação tributária estadual. Discorreu sobre as obrigações acessórias e concluiu que o contribuinte, a despeito de intimado por duas vezes, deixou de apresentar a documentação solicitada, incorrendo na conduta infracional descrita no artigo 42, inciso XX, alíneas “a”, “b”, e “c”, da Lei n. 7.014/96.

Assim, manteve a exigência contida no item 1 e, ainda, considerando que o autuante aplicou apenas a multa no valor de R\$460,00, quando o correto seria R\$920,00, ante o desatendimento de duas intimações, representou à autoridade competente para que analise a possibilidade de instaurar novo procedimento fiscal.

Relativamente à infração 2, verificou que o autuante salienta que, desde o seu registro na SEFAZ/BA, o Condomínio Shopping Center Iguatemi sempre foi considerado contribuinte especial, porém, em face do resultado da consulta, houve a alteração cadastral de ofício do contribuinte que passou a ser considerado normal, obrigando-o a apresentar mensalmente a DMA.

Aduziu que o próprio autuante confirma a alegação do autuado de que não fora notificado da alteração de sua condição, informando que verificou os registros não tendo detectado nenhuma notificação, nem mesmo por Edital, comunicando-o da alteração de ofício de sua situação de contribuinte especial para contribuinte normal.

Consignou que, apesar de o artigo 63 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, estabelecer que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, o que poderia afastar a alegação defensiva de desconhecimento da obrigação atinente ao contribuinte normal, haja vista que a resposta dada pela DITRI foi nesse sentido, confirmou o opinativo do autuante no sentido de que, no caso do autuado, a mudança de ofício de sua condição pela repartição fazendária deveria ser acompanhada da indispensável ciência ao contribuinte.

Isso porque, prossegue a JJF, o contribuinte se encontrava inscrito na condição de “*contribuinte especial*”, portanto, desobrigado de cumprir obrigação principal ou acessória antes da resposta da consulta, exigindo o seu reenquadramento de ofício pela repartição fazendária na condição de “*contribuinte normal*”, e que tal fato fosse levado ao seu conhecimento, sob pena de ofensa aos princípios do devido processo legal, da publicidade e da razoabilidade, ao se impor ao contribuinte multa pela falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).

Assim sendo, considerou insubsistente a infração 2.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 158/182, no qual reitera a defesa apresentada, fazendo um retrospecto da consulta formulada à DITRI e dos fundamentos utilizados pelo Parecer dela decorrente. Em seguida, afirma que alguns pontos dos estudos realizados pela DITRI merecem melhor análise, sobretudo no que tange à questão da tarifa, ponto fulcral da Decisão. São eles:

I – DO PAPEL DA IENSA (IGUATEMI ENERGIA S/A) NO PRESENTE PROCESSO. Destaca que a IENSA é uma SPE – Sociedade de Propósito Específico, que dispõe de conhecimento tecnológico de co-geração de energia e se dispôs, a suas expensas, a projetar e construir uma UTE – Unidade Termoelétrica, com todos os equipamentos e componentes necessários à geração de energia e redimensionar e implantar os sistemas de distribuição de água gelada e de ar condicionado, para o Condomínio do Shopping Iguatemi, bem como operar e manter a UTE por um período de 15 anos.

Esclarece que como contraprestação pelas atividades de construção, operação e manutenção da UTE, obrigou-se a pagar a IENSA uma remuneração calculada a partir da produção de refrigeração de ar e da produção de energia elétrica; quanto ao serviço de refrigeração, a remuneração corresponde a R\$68,00 por tonelada de refrigeração e quanto à energia elétrica, ficou estabelecido que a remuneração seria calculada levando em conta os diferentes grupos, suas respectivas

estruturas de valores, sendo que o referencial tarifário segue o preço praticado pela concessionária de energia local.

Diz que a IENSA é figura alheia à consulta, não havendo, por conseguinte, qualquer relação entre o valor por ela cobrado ao recorrente e o valor cobrado aos Condôminos, haja vista que, para composição do custo, outros valores são incluídos, tais como gás, água, energia de *back up* etc.

II – DA INEXISTÊNCIA DE BASE DE CÁLCULO EM RAZÃO DO SIMPLES RATEIO DE DESPESAS. Aduz que a conclusão da DITRI que lastreou a Decisão da 1ª JIF decorreu da diligência realizada pela IFEP – Serviços, constante dos autos da consulta às fls. 578/593.

Diz que, no referido pronunciamento, o Auditor Luis Adriano de Andrade Correia procurou demonstrar que o preço da tarifa cobrada pelo recorrente aos condôminos era muito próxima da praticada pela concessionária local, concluindo que, por isto, estava evidenciado o caráter comercial da operação, infirmo a premissa adotada anteriormente pela PROFIS (fls. 552/565), que concluiu pelo simples rateio, e, por conseguinte, inexistência da base de cálculo.

Invoca o Parecer exarado pela procuradora Cláudia Guerra e confirmado pelo Procurador Chefe, que concluiu pela inexistência da base de cálculo, impossibilitando a exigência do ICMS, pois a base de cálculo, juntamente com a alíquota, são dados imprescindíveis para a composição do valor da prestação pecuniária a ser paga a título de tributo.

Alega que, como bem observado pela referida procuradora, os valores cobrados pela energia elétrica e térmica produzidas não foram onerados com preço de venda, tendo-se feito apenas o rateio das despesas, que envolvem insumos já tributados, custos de operação e manutenção, além dos valores correspondentes à amortização dos investimentos de construção da Unidade Termoelétrica.

Salienta que os documentos de fls. 518/551, da Consulta, demonstram de forma cabal que não há lucro na operação da UTE, retirando, assim, o caráter negocial. Utilizando como referência o mês de janeiro de 2006, sustenta que o valor despendido para geração da energia elétrica e refrigeração é exatamente o exigido dos Condôminos.

Prossegue, afirmando que:

*“Os documentos de fls. 520/522 da Consulta atestam o pagamento das parcelas referentes às despesas com operação, manutenção e construção, respectivamente, pelo recorrente à IENSA, enquanto que as demais despesas referem-se aos insumos incorridos na produção.*

*Outrossim, procurou o Douto Auditor a tarefa mais fácil. Quando instado a apresentar a composição do custo pela Doutra Profis, quedou-se a adotar a premissa de que o valor cobrado pelo recorrente aos lojistas é o mesmo utilizado pela concessionária local, reduzido de um percentual de desconto (2% a 7%). Para tanto, trouxe aos autos notas fiscais emitidas pela COELBA, referente a 3 condôminos.*

*No caso em tela, a vinculação à tarifa do concessionário local foi fixada no contrato firmado entre o recorrente e a IENSA, que nada tem a ver com a relação aqui discutida, sendo uma das premissas básicas do negócio por elas entabulado. In casu, socorreu-se o recorrente a este parâmetro, de modo que não pairasse qualquer insegurança na relação, sobretudo porque o gás natural, principal insumo da operação, sofre constantes variações em razão da sua vinculação ao barril de petróleo.*

*Seguindo esta linha de raciocínio, impende informar que a tarifa da concessionária local, reduzida dos descontos (2% a 7%), é teto limite à cobrança pela IENSA à Recorrente, ou seja, a IENSA quando firmou o contrato, assegurou à Recorrente que independente da variação dos insumos, especialmente o gás, o preço não ultrapassaria o praticado pela concessionária local, residindo aí a vantagem para o Shopping.*

*Esta afirmação pode ser facilmente comprovada, pois quando da assinatura do contrato, em 30/10/2002 o valor do metro cúbico do gás fornecido pela BAHIA GÁS era R\$0,37 (trinta e sete centavos), como atestam as premissas do negócio, contidas às fls. 179/181 da Consulta, enquanto que hoje chega perto de R\$1,00 (um real). Ou seja, toda a variação dos insumos é suportada pela IENSA, que assim, reduz a sua margem de lucro, obtida com a operação, manutenção e construção da UTE, e não pelo Shopping e seus lojistas.*

*Ainda neste diapasão, não cumpriu o Douto Auditor o quanto requerido pela PROFIS, limitando-se a traçar comparativo entre o valor cobrado pela concessionária local com o repassado aos lojistas pela Consulente,*

*deixando de apresentar o demonstrativo da composição da tarifa de energia cobrada pelo recorrente. Neste contexto, considerando que o Douto Auditor não trouxe outra composição, para contrapor a colacionada pelo recorrente, ficou subentendido que os cálculos apresentados às fls. 518/551 da consulta estão corretos e não merecem reparos.*

*Porque o Douto Auditor não dissecou a composição dos valores exigidos pelo Condomínio aos Condôminos? Será que ele ao elaborar este cálculo não encontrou lucro, que justificasse a sua tese? Ou será que a composição do preço corroboraria com a tese defendida pelo recorrente e acolhida inicialmente pela PROFIS?*

*Assim, não havendo no caso em tela operação mercantil, consistente na contraprestação pecuniária, pela energia elétrica utilizada, inexistente base de cálculo, e com isso, resta impossibilitada a cobrança do ICMS, bem como toda e qualquer obrigação acessória vinculada a Legislação Tributária do Estado” (fls. 173/176).*

Em tópico próprio, pede a realização das seguintes diligências: 1) juntada de cópia integral do processo de consulta; 2) perícia técnica, para que a ASTEC/CONSEF elabore demonstrativo da composição da tarifa de energia cobrada pelo recorrente, com base nos documentos constantes da Consulta.

Discorre sobre o direito à produção das provas e formula quesitos a serem respondidos pela ASTEC, pugnando, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 187/190, aduz que, apesar da autuação exigir apenas multa formal por descumprimento de obrigação acessória, a questão gira em torno da condição de contribuinte ou não do Shopping Iguatemi. Diz que a questão já foi objeto de manifestação do referido Órgão consultivo, conforme Parecer PA-CMG-14-2008, da lavra da Procuradora Cláudia Guerra, nos autos do procedimento de consulta nº PGE 2007055068.

Conclui pelo Improvimento do Recurso Voluntário ofertado.

Às fl. 193, esta 1ª Câmara deliberou pela conversão do julgamento do feito em diligência à IFEP Serviços, para que juntasse ao feito cópia do inteiro teor do Processo de Consulta nº 117.827/2004-1, que deu origem ao Parecer GECOT nº 8071/2008, onde foi analisada a distribuição de energia pelo autuado entre os seus condôminos e locatários, o que foi devidamente cumprido, consoante se observa dos documentos de fls. 197/983.

Às fls. 886/995, há nova manifestação do recorrente, reiterando os termos do Recurso Voluntário, inclusive no que concerne ao pedido de perícia técnica à ASTEC.

A PGE/PROFIS, no despacho de fls. 997v., consignou não haver mais nada a ser acrescentado.

## VOTO

Inicialmente, indefiro o pedido de perícia técnica formulado pelo Recorrente, no sentido de que a ASTEC/CONSEF elaborasse demonstrativo da composição da tarifa de energia elétrica cobrada pelo recorrente, com base nos documentos constantes do Processo de Consulta nº 117.827/2004-1, pois, conquanto a base de cálculo seja elemento que integra a regra matriz de incidência de qualquer tributo, o método utilizado pelo contribuinte para a sua aferição não interfere na ocorrência ou não do fato gerador.

É dizer, as rubricas levadas em consideração pelo autoprodutor não são capazes de transmutar a realidade, fazendo desaparecer eventual operação de circulação de energia elétrica.

Na verdade, o que importa para o deslinde deste feito administrativo é saber, apenas, se o recorrente realiza o fato gerador do ICMS quando fornece energia elétrica, mediante paga, aos condôminos locatários de lojas. A composição da base de cálculo, se está correta ou não, deverá ser tratada em outra oportunidade, na qual se discuta o eventual descumprimento de obrigação principal, e não neste feito, onde se discute o mero descumprimento de obrigações acessórias.

Quanto ao mérito, esclareço que apenas a infração 1 é submetida à apreciação desta CJF, já que a infração 2 foi julgada insubsistente e, em virtude de seu valor, não se submete às regras do

## Recurso de Ofício.

E, quanto ao referido item 01, após criterioso exame dos autos, inclusive do Processo de Consulta que deu origem ao Parecer GECOT 8071/2008, tenho que o Recorrente, quando fornece energia elétrica a condômino locatário de uma das lojas que compõem o Shopping Center Iguatemi, realiza operação de circulação de mercadoria, devendo, portanto, recolher o ICMS devido.

E os elementos que permitem chegar a tal conclusão são, basicamente, os seguintes:

- a) Termo de Adesão ao Sistema de Cogeração de Energia Elétrica e Água Gelada oriundas de unidade Termoelétrica (fls. 390/392) – Trata-se de instrumento contratual celebrado entre o Condomínio/Autoprodutor e os Condôminos e Locatários do Shopping. Neste documento consta, expressamente, que ***“a energia elétrica será disponibilizada pelo CONDOMÍNIO/AUTO PRODUTOR no ponto de entrada da loja e/ou espaço comercial ocupado pelo CONDÔMINO/LOCATÁRIO, e o seu consumo medido por medidor individual por loja e/ou espaço comercial”***.

Observe-se que, cada loja ou espaço comercial possui um medidor individual, deixando claro que a cobrança de energia elétrica leva em consideração o consumo, ainda que, na composição tarifária haja referência a outros elementos – serviços de manutenção, aquisição de insumos etc.

A alínea “b”, da Cláusula Primeira, do referido termo, estabelece que o condômino/locatário é obrigado a ***“pagar os respectivos consumos mensais de energia elétrica, ficando ciente e concordando que o não pagamento dos valores devidos nos seus exatos vencimentos implicará na suspensão do fornecimento”***.

- b) Correspondência da IENSA referente ao Sistema de Cogeração (fl. 393) – Nessa correspondência, enviada aos condôminos e locatários, a IENSA – Iguatemi Energia S.A. consigna que o rateio do custo de energia é feito com base na tarifa convencional A4 da COELBA, com desconto de 4%. Isso revela que o valor cobrado pelo consumo não está ligado, única e exclusivamente, aos custos de manutenção da unidade termoelétrica. Há uma tarifa vinculada à quantidade de energia consumida, cujo valor assemelha-se ao que é cobrado pela concessionária local.
- c) Modelo de contrato de locação de loja do Shopping Iguatemi (fls. 653/665) – Os itens 12.1 e 12.3.1, do referido instrumento, mencionam, como uma das obrigações do locatário, o pagamento dos ***“consumos mensais”*** da energia elétrica geradas pela UTE.

Encontram-se, portanto, presentes, os elementos que marcam o fato gerador do ICMS, sobretudo a circulação jurídica da mercadoria energia elétrica, que é produzida por um agente autoprodutor regularmente autorizado pela ANEEL para estabelecimentos distintos, no caso os lojistas que são apenas locatários de unidades no Shopping Center Iguatemi. Quanto aos lojistas que são proprietários das lojas ocupadas, não há falar em incidência de ICMS sobre o consumo de energia elétrica, porquanto não há a circulação jurídica da mercadoria – produtor e usuário se confundem.

outrossim, a base de cálculo é perfeitamente aferível, porquanto o consumo de energia elétrica de cada lojista é aferido por medidor individual, o que permite, inclusive, a cobrança do respectivo preço por parte do recorrente. O valor da operação de venda de energia elétrica é de conhecimento do recorrente o que torna possível exigir o ICMS devido.

Registre-se que, para que o ICMS incida, não se exige a obtenção de lucro na operação de circulação de mercadoria, como equivocadamente sustenta o Recorrente. É bastante que ocorra o fato gerador, para nascer o dever imposto por lei ao sujeito passivo da relação jurídica tributária de recolher aos cofres públicos o valor devido a título de tributo.

Assim, refuto a tese recursal e filio-me ao entendimento esposado pela Junta de Julgamento Fiscal, no sentido de que restou caracterizada a infração prevista no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96,

consistente na falta de apresentação dos comprovantes das operações ou prestações contabilizadas (infração 1, da presente autuação), daí porque voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269095.0002/08-3**, lavrado contra **CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI BAHIA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de fevereiro de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS