

**PROCESSO** - A. I. Nº 298922.0006/06-7  
**RECORRENTE** - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0149-04/07  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/SUL  
**INTERNET** - 17.12.2012

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0044-13/12

**EMENTA: ITD.** NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. UTILIZAÇÃO DE INSTRUMENTO IMPRÓPRIO NO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. De acordo com o inciso III do artigo 48 do RPAF, com a redação dada pelo Decreto nº 8.413, de 30.12.02, cujo efeito vigeu de 31.12.02 a 30.12.10, a Notificação Fiscal era o instrumento próprio para a constituição de crédito tributário atinente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITD). Tendo em vista que o crédito tributário foi constituído em 05.04.06, mediante a lavratura de Auto de Infração, fica caracterizada a utilização de instrumento que não era o previsto para o lançamento tributário, o que acarreta a nulidade do procedimento fiscal por inobservância do devido processo legal. Deve ser refeito o procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme prevê o RPA/99. Auto de Infração **NULO**. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para cobrar ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – no valor de R\$ 381.728,40 e para aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 238,26. São objetos do presente Recurso as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1- Falta de recolhimento do ITD, no valor de R\$1.938,25, nas doações de Rede Elétrica, no período de maio/2001 a outubro/2001, composta por postes, cabos, transformadores e demais instalações e equipamentos, conforme Contratos de Doação de Rede Elétrica.

INFRAÇÃO 2- Falta de recolhimento do ITD, no valor de R\$ 379.790,15, nas doações recebidas a título de Participação Financeira do Consumidor, no período de janeiro/2001 a dezembro/2001, em que o consumidor efetuou doação de verbas e de valores para o autuado e este se obrigou a construir a Rede de Energia.

Consta na descrição dos fatos que os valores utilizados como base de cálculo do imposto nas infrações 1 e 2 foram extraídos, respectivamente, dos saldos mensais das contas contábeis 222.031.4010 – Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas aos Serviços Concedidos e 222.031.3010 – Imobilizado em Serviço – Participação Financeira do Consumidor. Essas contas estão consignadas nos balancetes entregues pelo autuado em CD, o qual se encontra anexado ao Auto de Infração nº 298922.0001/05-7, lavrado em 29/12/2005. Os demonstrativos dos saldos mensais das citadas contas e do cálculo do imposto estão nos anexos do Auto de Infração.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2001, bem como a nulidade do lançamento por falta de segurança na tipificação das infrações. No mérito, alegou que não ocorreu a doação citada pelos

autuantes, pois não há o elemento essencial para tipificar o contrato de doação, que é a livre vontade do doador de proporcionar a transferência do bem ao patrimônio de terceiros. Solicitou a decretação da nulidade ou da improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, na informação fiscal, rebateram as preliminares e, no mérito, mantiveram a autuação, pois consideram que as doações estavam comprovadas. Fizeram referência a cláusulas de contratos celebrados entre o autuado e a União e entre o autuado e os consumidores de energia elétrica. Solicitaram a procedência da autuação.

Na Decisão recorrida, as questões preliminares de nulidade e de decadência foram afastadas e, no mérito as infrações 1 e 2 foram julgadas procedentes. Considerou a primeira instância que as doações estavam caracterizadas, uma vez que os contratos celebrados entre a Coelba e os consumidores de energia elétrica previam, nas Cláusulas Segunda e Quarta, que as doações eram realizadas em caráter permanente e irrevogável e que a Coelba declarava aceitar as doações.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, inicialmente, explica que é um concessionário de serviço público de distribuição de energia elétrica e, para viabilizar o fornecimento desta energia elétrica, firma com os seus usuários contratos que os obrigam a contribuir para a implantação da rede de energia que utilizarão. Menciona que esses contratos prevêem a transferência da rede para o concessionário, pois só ele pode energizar, operar e efetuar a manutenção da rede elétrica. Diz que as espécies de contratos firmados com os consumidores são as seguintes:

1. Contrato de Doação de Rede: operação por meio da qual o consumidor assume e constrói, com Recursos próprios, um trecho da rede de distribuição de energia elétrica;
2. Contrato de Participação Financeira do Consumidor: negócio jurídico por meio do qual o consumidor paga ao concessionário o valor correspondente ao custo da obra, a fim de que este execute a construção e extensão da rede elétrica;
3. Contrato de Subvenção Destinada a Investimentos no Serviço Concedido: operação por meio da qual os entes federativos realizam subvenções públicas de investimento, transferindo dinheiro para o concessionário de energia elétrica, a fim de que este amplie a rede de distribuição.

Diz que detém a posse do acervo elétrico que constitui a concessão, sendo-lhe assegurada essa posse enquanto estiver vigente o contrato de concessão celebrado com a União. Cita o disposto nos artigos 63 e 64 do Decreto nº 41.019/56, os quais ressaltam que os bens e instalações utilizados na geração, na transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica são vinculados ao serviço, não podendo ser retirados, alienados, cedidos ou dados em garantia hipotecária, sem prévia autorização do órgão regulador.

Explica que o contrato de doação é um instituto de Direito Civil, que o Direito Tributário recebe com todos os elementos determinados pela lei civil para que se tenha configurada a sua existência, validade e eficácia. Após transcrever o disposto no artigo 538 do Código Civil, ressalta que para caracterizar uma doação é necessária a presença de três requisitos: que o negócio se opere por meio de um contrato, que se dê por ato específico e que ocorra por liberalidade do doador.

Salienta que, no caso em apreço, por força do Decreto nº 41.019/56, o beneficiário dos serviços de energia elétrica arca com todos os custos decorrentes da montagem e instalação das linhas de distribuição, passando tais bens ao ativo fixo do concessionário e sendo contabilizados a título de contribuições especiais. Menciona que a ANEEL editou o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, o qual prevê a compulsoriedade da participação financeira do consumidor nessas hipóteses. Diz que, no caso em tela, o que ocorreu foi o atendimento a uma determinação legal, uma vez que era inviável o consumidor continuar como proprietário das linhas, quando estas são destinadas a conduzir energia elétrica fornecida pelo concessionário. Menciona que o STJ já vem consolidando o entendimento de que a transação em tela não seria doação, mas uma figura

específica do sistema de eletricidade, a ser enquadrada no campo jurídico-administrativo sob a denominação de incorporação de bens ao concessionário por força legal.

Destaca que as linhas de distribuição de energia que se incorporam ao ativo imobilizado do concessionário serão revertidas ao poder concedente quando ultimado o prazo de concessão, conforme previsto nas Leis nºs 8.987/95 e 9.074/95, que tratam da concessão dos serviços públicos de energia elétrica. Menciona que os valores dos materiais incorporados não passam a integrar o seu patrimônio líquido, pois são creditados em contas especiais que ficam indisponíveis até a reversão ou encampação do serviço público, conforme prevê o art. 144 do Decreto nº 41.019/56, cujo teor transcreveu. Aduz que o está obrigado a manter atualizados os cadastros dos bens e instalações que são passíveis de reversão ao Poder Público e, na hipótese de alienação ou transferência da concessão, deve o concessionário destacar tal fato no documento da transação, deduzindo estes Recursos do débito relativo à alienação.

Ao finalizar, o recorrente alega que as operações em tela são figuras administrativas anômalas que não possuem os elementos necessários à caracterização de uma doação, quais sejam, a liberalidade do doador e o efetivo enriquecimento do donatário à custa do doador. Sustenta que, caso houvesse doação, o donatário seria a União, a qual é alcançada pela imunidade recíproca, preconizada no art. 150, inc. VI, da Constituição Federal. Salienta que as alegações recursais encontram respaldo em decisões judiciais proferidas pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais e pelo Superior Tribunal de Justiça. Requer a desconstituição do lançamento tributário.

Ao exarar o Parecer de fls. 161 a 176, o ilustre representante da PGE/PROFIS, doutor Raimundo Luiz de Andrade, faz um retrospecto histórico do imposto incidente sobre a transmissão de propriedade. Em seguida, discorre acerca do ITD e dos critérios do imposto de doações (material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo). Cita doutrina e jurisprudência.

Prosseguindo, afirma que a Doação de Rede e a Participação Financeira do Consumidor se enquadram em hipóteses de doações modais, ou por encargo, logo estão sujeitas à incidência do ITD, uma vez que foram preenchidos os critérios da regra matriz de incidência tributária do imposto. Corroborando esse entendimento, transcreveu a quinta subcláusula da cláusula segunda do Contrato de Concessão nº 010/97, firmado entre a Coelba e a União.

Diz que a Lei nº 10.848/04, o Decreto nº 5.163/04 e a Resolução ANEEL nº 223/03, que fixam indenizações ou restituições dos valores ou bens doados, não são capazes de modificar o caráter de doação das operações elencadas na autuação, pois as hipóteses aventadas no lançamento são situações jurídicas definitivas e que possuem regramento próprio. Ressalta que também não há como se falar em ultra-atividade de lei, já que o caso em tela não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 106 do CTN.

Sustenta que as decisões jurídicas colacionadas aos autos não se aplicam ao caso em tela, pois aquelas decisões só obrigam as partes envolvidas, bem como possuem causa de pedir e de decidir específicas a situações descritas naquelas lides.

Ao finalizar seu Parecer, o ilustre procurador opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Incluído em pauta de julgamento, os Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco solicitaram vista dos autos.

Na sessão de julgamento, a 2ª CJF decidiu converter o processo em diligência à ASTEC do CONSEF, para que fossem atendidas as seguintes solicitações:

1. Obter junto à ANEEL a anexar aos autos a legislação federal que, no período em tela, regia as obrigações dos consumidores no que se refere ao serviço público de fornecimento de energia elétrica, em especial, as normas vinculadas às doações de rede elétrica em materiais, compostas pela entrega de postes, cabos, transformadores e demais instalações e equipamentos, e as doações de rede elétrica efetivadas pelas participações financeiras dos consumidores.

2. Informar se os bens doados nas duas modalidades indicadas no item 1 acima são revertidos (incorporados) ao patrimônio do poder concedente findo o contrato de concessão. E em caso de encampação do serviço pelo poder público concedente o que ocorre com os bens doados pelo consumidor?
3. O concessionário é indenizado caso os bens doados sejam revertidos ao patrimônio do poder público concedente?
4. Que seja informado se, para os bens consignados nas contas 222.031.4010 (Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas aos Serviços Concedidos) e 222.031.3010 (Imobilizado em Serviço – Participação Financeira do Consumidor), havia apuração de depreciação. Caso positivo informar:
  - 4.1 Qual o método que foi utilizado na apuração da depreciação?
  - 4.2 Qual a vida útil estimada para os bens integrantes dessas duas contas?
  - 4.3 Qual o valor da depreciação acumulada dos bens recebidos em doação no período de maio/2001 a outubro/2001 (infração 1) e janeiro/2001 a dezembro/2001 (infração 2)?
  - 4.4 A depreciação acumulada desses bens foi considerada pelo recorrente na apuração do resultado do exercício?
5. Que sejam acostados aos autos exemplos dos contratos referentes às infrações 1 e 2 celebrados entre o recorrente e os consumidores.
6. Informar se os bens destinados ao serviço de fornecimento de energia elétrica são contabilizados em conta patrimonial do concessionário, incorporando-se ao patrimônio líquido da empresa prestadora ou se a contabilização indica que esses bens se encontram em poder do concessionário, em caráter precário, apenas e enquanto a mesma mantiver com o poder público o contrato de concessão.

Ao concluir o pedido de diligência, foi solicitado que a PGE/PROFIS, ao exarar o Parecer conclusivo, fornecesse subsídios jurídicos a este colegiado, informando se a modalidade de doação descrita neste processo administrativo fiscal se enquadra nas descrições contidas nos artigos 538 a 564 do Código Civil de 2002, correspondentes aos artigos 1.165 a 1.187 do código Civil de 1916, visto que os encargos são estabelecidos pelo donatário, no caso a COELBA, para serem cumpridos pelos doadores, ou seja, os usuários do serviço de energia elétrica a onerosidade do “contrato” que firmam com a concessionária. Não seria esta modalidade totalmente distinta do modelo legal aplicável às relações privadas, onde os encargos são estabelecidos pelo doador para serem cumpridos pelo donatário?

Em atendimento à solicitação de diligência acima, foi elaborado o Parecer ASTEC Nº 093/2010, que se encontra às fls. 190 a 195.

Após descrever pedidos feitos na solicitação de diligência e fazer uma síntese do procedimento do autuado e dos argumentos recursais, a diligenciadora da ASTEC afirma que não foi possível responder os quesitos 1, 2 e 3, uma vez que a ANEEL não possui representação no Estado da Bahia, ao passo que contatos telefônicos mantidos com a sede de essa referida Agência se mostraram infrutíferos.

No que tange ao 4º quesito, explicou que as contas 222.031.4010 e 222.031.3010 não são submetidas à depreciação, pois estão registradas no “Passível Exigível a Longo Prazo”.

Explica que a conta 222.031.3010 – Participação Financeira do Consumidor – é destinada à contabilização da participação financeira do consumidor prevista na legislação específica do Serviço Público de Energia Elétrica. Diz que esses Recursos visam possibilitar a execução imediata ou futura do empreendimento de pedido de fornecimento de energia elétrica feito pelo consumidor participante. Afirma que essa conta contábil terá saldo sempre credor, o qual indica o total dos Recursos citados. Em seguida, detalha o funcionamento contábil dessa conta.

Diz que o empreendimento efetuado com a participação do consumidor é contabilizado no Ativo Imobilizado nos termos do artigo 143 do Decreto 41019/57, que prevê que *“A obra construída com a participação financeira dos consumidores (art. 140), será incorporada aos bens e instalações do concessionário quando concluídas, creditando-se a contas especiais as importâncias relativas às participações dos consumidores, conforme legislação em vigor”*. Incorporados aos bens da COELBA, as obras e serviços para a construção de redes elétricas realizadas com a participação financeira do consumidor passam para o patrimônio da empresa e como tal são registrados no Ativo Imobilizado, estando sujeitos, como os demais bens à depreciação. Menciona que o Imobilizado é registrado ao custo de aquisição ou construção, deduzida a depreciação acumulada, a qual é calculada pelo método linear.

Assevera que a ação fiscal teve como origem os recursos financeiros registrados na conta participação financeira, sendo que tais recursos tinham como contrapartida contas do subgrupo “Disponibilidades”, não se submetendo, portanto, à depreciação.

Esclarece que a conta 222.031.4010 (Imobilizado em Serviço – Doações e Subvenções Destinadas a Investimentos no Serviço Concedido) destina-se à contabilização do recebimento pela concessionária de doações puras e simples e de subvenções, ambas destinadas a investimentos no Serviço Público de Energia Elétrica. Diz que essa conta tem saldo credor e não inclui a contribuição do consumidor, bem como dos créditos orçamentários que não constituem reforço do Fundo Federal de Eletrificação – Intituladas “Participação da União”. Em seguida, explica o funcionamento contábil dessa conta.

Às fls. 197 a 203, a diligenciadora anexou uma cópia do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, com a descrição, função e técnica de funcionamento das movimentações específicas para estas contas.

Quanto ao 5º quesito, a diligenciadora afirma que não foi possível acostar ao processo cópia dos contratos, pois são referentes a o exercício de 2001 e estão arquivados fora da empresa.

No que tange ao 6º quesito, diz que todos os bens resultantes da participação financeira do consumidor ou com origem em doações e subvenções são incorporados ao patrimônio da COELBA em caráter permanente e irrevogável, portanto, possuem o tratamento contábil de ativo imobilizado. Entretanto, os valores lançados em contrapartida destas contas são mantidos como obrigações da empresa, contabilizados no Passivo Exigível a Longo Prazo e só serão movimentados por novos acréscimos. Diz que tais contas não sofrem amortizações nem atualização monetária e só serão baixadas nos casos elencados na cláusula décima primeira do Contrato de Concessão nº 10/97 (fls. 205 a 225).

Ao concluir, a diligenciadora diz que as operações que deram origem à falta de recolhimento do ITD são valores substanciados em contas contábeis registradas como obrigações do recorrente, no Passivo Exigível a Longo Prazo, não sofrendo amortização, depreciação ou atualização monetária. A contrapartida dessas contas é o Ativo Imobilizado do recorrente, quando realizada a incorporação de redes elétricas construídas com Recursos do consumidor ou recebidas através de doações ou subvenções. Diz que esses procedimentos tiveram como base os artigos 140 e 143 do Dec. 41.019/57 (fls. 226/265) e Portaria nº 05/90 (fls. 266/268).

Ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, fls. 343 a 348, referindo-se ao 1º quesito, o recorrente diz que os diplomas que regulamentavam o serviço de fornecimento de energia elétrica são as Leis nºs 8.987/95 e 9.074/95, o Decreto nº 41.019/57 e a Portaria DNAEE nº 05/90, que anexa no “conjunto documental 02”.

Afirma que a resposta ao 2º quesito encontra-se na legislação que rege a matéria, a saber, as Leis nºs 8.987/95 e 9.074/95, bem como no Contrato de Concessão celebrado com a União. Aduz que, da leitura dessas leis e contrato, depreende-se que o recorrente detém apenas temporariamente a concessão do serviço de distribuição de energia elétrica no Estado da Bahia. Diz que, de acordo com a referida legislação, os bens e valores doados pelos consumidores e empregados

diretamente na execução dos serviços de distribuição de energia elétrica reverterem em favor do Poder Concedente quando cessado o contrato de concessão.

No que tange ao 3º quesito, assevera que o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica deixa claro que os valores dos bens correspondentes às doações de rede e aos contratos de participação financeira do consumidor não devem compor a indenização, pois, se assim não fosse, não haveria razão para mandar deduzir estes valores do montante recebido pela concessionária em caso de alienação ou transferência da concessão.

Quanto ao 4º quesito, diz que a resposta da diligenciadora dispensa qualquer comentário.

Destaca a importância da resposta dada ao 5º quesito na Decisão da lide, transcreve trecho da diligência e, em seguida, afirma que de conforme foi bem relatado pela diligenciadora, os valores e bens correspondentes às doações de rede e de participação financeira do consumidor são contabilizadas em uma conta específica de “obrigações Especiais”.

Diz que não resta dúvida que o ITD não pode incidir sobre as transferências de bens e valores dos consumidores às concessionárias, vertidos a título de “doação de rede” ou “participação financeira do consumidor”, pelos seguintes motivos: porque está ausente o elemento subjetivo da doação; porque falta elemento objetivo necessário à configuração do contrato de doação.

Destaca que os bens/valores transferidos não passam a integrar o seu patrimônio, mas ficam creditados em contas de “obrigações especiais” do Passivo Exigível a Longo Prazo, constituindo crédito do Poder Concedente no caso de reversão ou encampação.

Ao finalizar, o recorrente solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Às fls. 462 a 480, os autuantes se pronunciaram sobre a diligência e, referindo-se ao 1º quesito, reproduziram a informação prestada pela diligenciadora e os comentários tecidos pelo recorrente.

No que tange ao 2º quesito, mencionam que o Contrato de Concessão nº 10/97, celebrado entre o recorrente e a União tem o prazo de vigência da concessão de 30 anos, podendo ser prorrogado. Dizem que a reversão dos bens vinculados ao serviço, no caso de extinção da concessão, é hipótese remota. Frisa que a competência para sustar o referido contrato é do Congresso Nacional ou do Tribunal de Contas da União, conforme previsto na Constituição Federal.

Dizem que, nos contratos de doação anexados às fls. 481 a 525, quem figura como donatário é o recorrente, sendo que a doação é ato anterior que dá causa à incorporação. Transcrevem dispositivos dos Contratos de Doação de Rede (fls. 489 a 490 e 511 a 512).

Relativamente ao 3º quesito, esclarecem que a Nota 7 do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica se refere à alienação ou transferência da concessão a outra concessionária. Afirmam que as determinações contidas nesse Manual de Contabilidade em nada contesta acerca da doação ser realizada para o patrimônio da concessionária.

Quanto ao 4º quesito, afirmam que a contabilização da depreciação sobre os bens, materiais e equipamentos adquiridos pela COELBA com os Recursos oriundos da Participação Financeira do Consumidor evidencia que os mesmos compõem o ativo imobilizado da concessionária.

Explicam que o elemento subjetivo da doação em comento consiste na vontade do doador de praticar uma liberalidade proporcionando a transferência dos bens para o patrimônio de terceiro. Asseveram que a participação financeira do consumidor não é apenas uma obrigação legal, mas uma operação comercial facultada ao consumidor no intuito de acelerar sua ligação, em opção à construção da rede, com posterior doação à concessionária. Ressaltam que o consumidor nada adquire com a sua participação financeira na construção da rede elétrica, resultando em uma verdadeira doação de numerário à concessionária para que esta construa a rede elétrica.

Afirmam que, para existir aumento patrimonial, não é necessário o aporte de capital pelos sócios, pois é muito comum no meio empresarial a utilização de capital de terceiros e, portanto, o aumento patrimonial não corresponde ao aumento do Patrimônio Líquido. Ressaltam que usaram

a movimentação das contas contábeis 222.031.4010 e 222.031.3010 para quantificar as doações apenas por questões de ordem prática, pois as mesmas são de uso exclusivo para tais operações.

Quanto ao 5º quesito, afirmam que o recorrente não apresentou os contratos solicitados porque eles fariam prova contra os argumentos defensivos. Salientam que, no entanto, conseguiram cópia de duas operações de doação de rede elétrica, os quais anexaram às fls. 481 a 525.

Relativamente ao 6º quesito, transcrevem trecho da diligência realizada e, em seguida, afirmam que os argumentos trazidos pelo recorrente é uma tentativa de confundir os julgadores.

Ao final, sugerem que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O recorrente se pronuncia às fls. 528 a 542 e, referindo-se ao 2º quesito da diligência, reitera que os bens agregados ao seu patrimônio por meio de doações feitas pelos consumidores são integralmente revertidos ao poder público quando da extinção da concessão e, portanto, a concessionária não tem qualquer ganho patrimonial com a doação realizada pelos consumidores, uma vez que tais bens sequer integram o seu Patrimônio Líquido. Frisa que, por não ser o titular da propriedade dos bens, lhe falta o *animus domini* que justifique a incidência do tributo.

Diz que o termo “propriedade”, cujo sentido técnico foi construído pelo Direito Privado, não pode ser confundido pelo legislador ordinário com a mera posse ou detenção para fins de tributação, de modo a alargar, indevidamente a hipótese de incidência do imposto, nos termos do artigo 110 do CTN. Realça que a real proprietária dos bens em comento é a União, que detém a incumbência constitucional para explorar os serviços e instalações de energia elétrica.

Após transcrever o disposto no artigo 71 da Constituição Federal, afirma que é o Tribunal de Contas, em conjunto com o Congresso Nacional, que possui competência para fiscalizar, aplicar sanções e sustar contratos firmados entre a União e os demais entes federativos ou órgãos da administração indireta. Ressalta que, no entanto, não possui natureza jurídica de ente federativo ou de órgão da administração indireta, sendo sim uma pessoa jurídica de direito privado.

Diz que os contratos administrativos que celebrou com a União não necessitam de intervenção do Congresso Nacional ou do Tribunal de Contas para sua revogação. Transcreve dispositivos da Lei de Concessões e da Lei de Licitações e, em seguida, destaca que o texto original do art. 144 do Dec. 41.019/57, citado pelos autuantes, foi alterado por essas citadas leis.

Relativamente ao 3º quesito, frisa que os autuantes já atestaram a inexistência de indenização quando os bens doados são revertidos ao patrimônio do Poder Público, transcreve jurisprudência e, em seguida, afirma que a autuação é improcedente.

Quanto ao 4º quesito, reitera que os auditores fiscais utilizaram legislação revogada para basear as razões da autuação, conforme dispositivos que transcreve. Destaca que não há, portanto, nenhuma diretriz na atual redação do art. 143 do Decreto nº 41.019/57 que determine que aquisições de bens, equipamentos e materiais necessários à realização do empreendimento, feito em nome da própria COELBA, serão contabilizados no Ativo Imobilizado. Sustenta que a doação em tela é regulamentada por lei, não sendo incorporada ao seu patrimônio e não sofrendo depreciação.

No que tange ao 5º quesito, afirma que dos argumentos expendidos pelos autuantes é difícil verificar quais as infrações cometidas pela empresa concessionária. Sustenta que não há motivo para a autuação realizada pelos auditores fiscais.

Relativamente ao 6º quesito, diz que há contradição nos argumentos dos autuantes, uma vez que eles já haviam afirmado que sobre os bens em comento não incidiam depreciação.

Ao finalizar, o recorrente solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Os autuantes se pronunciam às fls. 560 a 573 e, quanto ao 2º quesito, explicam que os comentários feitos na última manifestação não visaram embasar a exigência fiscal, mas apenas, de forma ilustrativa, explicitar que o argumento do recorrente estava baseado em uma hipótese remota.

Referindo-se à legislação citada pelo recorrente como revogada, explicam que o texto do art. 144 do Decreto nº 41.019/57 não foi revogado, mas sim renumerado para o art. 143. Afirmam que de acordo com o art. 143 do Decreto nº 41.019/57, com as alterações dadas pelos Decretos nºs 83.269/79 e 98.335/89, as obras construídas com a participação financeira dos consumidores serão incorporadas aos bens e instalações do concessionário. Ressalta que essas instalações incorporadas se submetem à depreciação contábil.

No que tange ao 3º quesito, afirma que a indenização nos casos de reversão não abarca as instalações adquiridas com a participação financeira do consumidor, pois caso contrário, haveria o enriquecimento sem causa da concessionária, uma vez que não contribuiu financeiramente para a aquisição das mesmas. Realçam que os equipamentos são adquiridos pela concessionária em seu próprio nome, sendo que a mesma se utiliza dos créditos fiscais deste ativo imobilizado, por meio do CIAP, não fazendo distinção dos demais bens adquiridos com recursos próprios.

Em relação ao 4º quesito, explicam que existe depreciação sobre os bens, materiais e equipamentos adquiridos pela COELBA com os recursos oriundos da participação financeira do consumidor, apenas evidencia que os mesmos compõem o ativo imobilizado da concessionária.

Quanto ao 5º quesito, dizem que as alegações recursais visam ocultar a verdade e que os contratos acostados aos autos correspondem a contratos de doação. Repisam argumentos já expostos anteriormente, bem como voltam a transcrever cláusulas desses referidos contratos.

Relativamente ao 6º quesito, reiteram argumentos já apresentados e concluem que não resta dúvida que as operações “Participação Financeira do Consumidor e Doação de Redes Elétricas” caracterizam doações e, portanto, estão sujeitas à incidência do ITD.

Ao final, solicitam que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Em Parecer às fls. 577 a 580, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que é preciso salientar inicialmente que as doações com encargos albergados pela Lei Civil, de fato, possuem como premissa a assunção de obrigações pelo donatário, conforme se observa da redação do art. 553 do Novo Código Civil. Contudo, na hipótese de doações feitas pelo poder público, em determinadas situações, a lógica se inverte, existindo encargos ao doador para a concreção da liberalidade não onerosa, com, por exemplo, a desafetação do bem público.

Frisa que, no entanto, não é esse o caminho que se deve seguir no caso em tela, pois estamos discutindo uma relação obrigacional de índole tributária, onde restou estabelecido pelo ente tributante a configuração do fato gerador do imposto.

Transcreve o art. 2º, §1º, da Lei nº 4.826/89, e, em seguida, explica que a estipulação de encargo não é condição para a definição do fato gerador do ITD. Afirmam que, conforme o art. 118 do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Sustenta que, no seu entendimento, o regime jurídico aplicado na hipótese vertente não é relevante para o deslinde da questão. Contudo, respondendo ao questionamento efetuado na solicitação de diligência, diz que por se tratar a COELBA de uma pessoa jurídica de direito privado, concessionária de serviço público, o regime jurídico é de direito privado, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173, §1º, da Constituição Federal, cujo teor transcreveu.

Ao concluir, o ilustre Parecerista diz que comunga com o Parecer exarado às fls. 161 a 176.

O patrono do autuado presente à sessão de julgamento, durante a sua sustentação oral, arguiu a nulidade do Auto de Infração por inobservância do previsto no art. 48, inc. III, do RPAF/99, com a redação vigente à época do lançamento, uma vez que era a Notificação Fiscal o instrumento hábil para lançar crédito tributário referente ao ITD.

## VOTO



Inicialmente passo a apreciar a preliminar de nulidade suscitada na sessão de julgamento e, de pronto, constato que o argumento recursal procede, pois o disposto no artigo 48, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, com a redação vigente à época da constituição do crédito tributário em comento, previa que era a Notificação Fiscal o instrumento hábil para o lançamento de ofício atinente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITD. A seguir, transcrevo esse citado dispositivo regulamentar para um melhor entendimento da questão:

*Art. 48. A Notificação Fiscal constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência:*

*[...]*

*III - de crédito tributário decorrente de descumprimento de obrigação principal relativo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITD), às taxas estaduais e ao Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);*

Além disso, há que se observar que a Notificação Fiscal segue rito próprio, diverso do Auto de Infração, inclusive quanto ao órgão competente para apreciar as impugnações, consoante se verifica da transcrição dos artigos 50, 53 e 54 do RPAF/BA, com a redação vigente à época da constituição do crédito tributário:

*Art. 50. A Notificação será expedida pela Superintendência de Administração Tributária (SAT), através das inspetorias fazendárias, das inspetorias de fiscalização e da Coordenação de Crédito e Cobrança, que farão o devido registro no sistema eletrônico de processamento de dados.*

*[...]*

*Art. 53. Uma vez intimado da emissão da Notificação Fiscal, o sujeito passivo terá o prazo de 10 (dez) dias, contado a partir da intimação, para efetuar o pagamento do débito ou apresentar justificação na repartição do seu domicílio fiscal, comprovando ser indevido o valor exigido.*

*§ 1º Na justificação de que cuida este artigo, a petição deverá limitar-se à demonstração objetiva das provas quanto aos fatos considerados.*

*§ 2º Compete ao titular da repartição fazendária emitente da Notificação Fiscal efetuar, no prazo de 10 (dez) dias, contado da protocolização do expediente ou da data do recebimento pela repartição, a análise do cumprimento da obrigação de que cuida a Notificação Fiscal, devendo consignar a sua Decisão em despacho que espelhe de forma clara, precisa e sucinta os fatos verificados, do qual será dada ciência ao interessado.*

*Art. 54. Decorrido o prazo estipulado para pagamento do débito objeto da Notificação Fiscal ou passados 02 (dois) dias após a ciência do despacho da autoridade competente que decida ser devido o valor lançado, total ou parcialmente, sem que tenha sido efetuado o pagamento, considera-se constituído o crédito tributário, devendo os autos ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa, na forma prevista no artigo 113.*

Dessa forma, acolho a preliminar de nulidade suscitada na sessão de julgamento, o que acarreta a nulidade do Auto de Infração por vício formal, pois o instrumento hábil para a constituição do crédito tributário relativo ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITD era, à época do lançamento de ofício, a Notificação Fiscal.

Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie o refazimento da ação fiscal, já que a nulidade em comento decorreu de vício formal.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 298922.0006/06-7, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA**, devendo ser providenciado o refazimento da ação fiscal a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ALVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS