

PROCESSO - A. I. Nº 299324.0010/13-0
RECORRENTE - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0050-05/14
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/05/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0079-11/17

EMENTA: ITD. DOAÇÕES. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** REDE ELÉTRICA. **b)** PARTICIPAÇÃO FINANCEIRA DO CONSUMIDOR NA CONSTRUÇÃO DE REDE ELÉTRICA. É devido ITD - Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos sobre doações de rede elétrica, seja construída diretamente pelo consumidor ou mediante doações financeiras realizadas por este. Infrações caracterizadas. Não acatadas as arguições de nulidades e de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 03/12/2013 para exigir ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos no valor histórico de R\$158.282,99, acrescido de multa de 60%, em decorrência do cometimento das seguintes infrações a seguir transcritas:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ITD incidente sobre as operações de doação de móveis. Falta de recolhimento do ITD sobre operações de doação de rede elétrica, nos meses de abril a junho de 2008, sendo exigido imposto no valor de R\$34.214,44. O contribuinte COELBA deixou de recolher o ITD incidente sobre operações de doação de redes elétricas, compostas por postes, cabos, transformadores e demais instalações e equipamentos, em que configura como donatária. 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, substituída posteriormente pela conta contábil 223.031.1030, constante dos balancetes analíticos entregues pelo contribuinte em meio magnético. Demonstrativo resumido dos saldos mensais de movimentação das referidas contas contábeis, bem como cálculo do imposto encontram-se nos anexos deste. Alíquota aplicada: 2%.

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD sobre doações de créditos. Falta de recolhimento de ITD incidente sobre operações de doação de dinheiro em moeda corrente que lhe foram feitas, a título de Participação Financeira do Consumidor, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, no valor de R\$124.068,55. O contribuinte COELBA deixou de recolher o ITD incidente sobre operações de doação de dinheiro em moeda corrente que lhe foram feitas, a título de Participação Financeira do Consumidor, em que o consumidor efetua doação de bens e valores para a Concessionária de Energia e esta se obriga a construir a rede de energia. Os valores constantes do demonstrativo de débito, utilizados como base de cálculo do imposto foram extraídos dos saldos mensais de movimentação da conta contábil 223.031.1020 – Imobilizado em Serviços – Participação Financeira do Consumidor, constantes dos balancetes analíticos entregues pelo contribuinte em meio magnético. Demonstrativos resumidos dos saldos mensais de movimentação das referidas contas contábeis, bem como do cálculo do imposto encontram-se no anexo deste.

Após a apresentação da Defesa administrativa (fls. 23 a 58) e da correspondente Informação Fiscal (fls. 152 a 175), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 5ª JF que dirimiu a lide nos seguintes termos:

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. O lançamento fiscal é composto de duas imputações:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do ITD sobre operações de doação de rede elétrica, nos meses de abril e junho de 2008, sendo exigido imposto no valor de R\$34.214,44.

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento de ITD incidente sobre operações de doação de dinheiro em moeda corrente que lhe foram feitas, a título de Participação Financeira do Consumidor, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, no valor de R\$124.068,55.

O autuado arguiu a decadência do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), em relação aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2008. 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 assistir ao sujeito passivo. 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. Esses dispositivos prevêm 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 01/01/2009, com prazo final em 31/12/2013. O Auto de Infração foi lavrado em 03/12/2013, com ciência do contribuinte em 06/12/2013. Portanto, não há que se falar em decadência.

Ademais, conforme foi muito bem observado pelas autuantes, este caso comporta sim a aplicação da regra do art. 173, inc. I, do CTN, que preconiza que o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores, pois se refere a imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. 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, inaplicável para os autuantes a contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nos 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

Pelas razões acima expendidas afastou-se a arguição de decadência dos créditos tributários anteriores a dezembro de 2009, levantadas pela defesa.

O contribuinte arguiu também o efeito confiscatório da multa aplicada, no percentual de 60%, prevista no art. 13, inc. II, da Lei Estadual nº 4.826/1989 (Lei do ITD). O aspecto envolvendo a análise da confiscatoriedade da multa aplicada foge à competência das instâncias administrativas de julgamento, por expressa disposição do art. 167, inc. I e III, do RPAF/99. Ao órgão julgador é vedada a declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente como também deixar de aplicar norma vigente no ordenamento. Ademais, a própria lei confere ao contribuinte o direito de pagar o imposto com redução de multa, com previsão de reduções, conforme previsto no art. 52 do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia – Lei nº 3.956/81).

Superadas as questões preliminares, passo a análise do mérito das infrações.

Para uma adequada abordagem do tema é imprescindível se fazer uma análise mais abrangente do sistema tributário, no tocante ao ITD, a luz das disposições constitucionais, normativas e doutrinárias acerca desse tributo. Tomo como referência nessa análise o Parecer PROFIS/Forum/ITD nº 02/2006.

Nos termos do art. 155, inciso I, da CF, regra matriz do ITD, este imposto tem como hipótese de incidência (materialidade) a doação de quaisquer bens e direitos.

A Lei Maior utilizou, na demarcação do campo impositivo, institutos sedimentados e disciplinados pela lei civil: a propriedade, direitos reais, como se dá a transmissão desses bens e a cessão de direitos em espécie. De acordo com o art. 110 do CTN, a lei tributária não pode, sob pena de manifesta inconstitucionalidade, alterar a composição ou a fisionomia dos institutos de direito privado.

Frente a esse regramento impõe a definição do instituto civil da doação, que se encontra plasmado no Cód. Civil Brasileiro, no art. 538, com a seguinte redação:

“art. 538 – Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra”.

Muitos atos de liberalidade não constituem doação, por lhe faltar a vontade precípua de doar. Como exemplo, temos o comodato, onde alguém recebe algo de outrem, porém sem a vontade de transferência do domínio. A liberalidade é o elemento subjetivo do contrato de doação, o “animus donadi”, caracterizado vontade de

transferir um determinado bem o direito para o patrimônio de outrem, sem recompensa ou contraprestação patrimonial. O elemento objetivo se apresenta na diminuição do patrimônio do doador que se agrega ao ânimo de doar.

A estipulação de um encargo a ser cumprido pelo donatário não desvirtua a gratuidade do contrato de doação que cria obrigações apenas para um das partes, o doador, já que a existência de encargo eventualmente determinado constitui simples “modus”. O encargo, conforme doutrina majoritária (Silvio Rodrigues e outros), não pode ser confundido com a contraprestação.

De acordo com a doutrina brasileira majoritária as doações classificam-se em: a) pura e simples (diz daquela que é feita em mutação de bem no propósito de favorecer o donatário, sem nada lhe ser exigido, ou de subordinação extraordinária ou sob condição; b) doação modal ou com encargo (diz daquela que, sem prejuízo da vontade livre de doar, contém imposição de um dever ao donatário, que deverá cumpri-lo diretamente ao doador, a terceiros, ou a alguém determinado); c) doação remuneratória (aquela que se efetua com o propósito de recompensar serviços recebidos pelo doador e atribuídos ao donatário); d) doação em contemplação do merecimento (a que baseia-se não na recompensa do donatário, mas no apreço especial que tem o doador pelo mesmo, como forma de agraciá-lo).

No “Contrato de Doação de Rede” firmado pela COELBA com os usuários/consumidores ou potenciais consumidores, geralmente localizados na zona rural ou em áreas de expansão urbana, estes últimos assumem e constroem com Recursos próprios um trecho da rede de distribuição de energia elétrica a partir do ponto em que se encerra e/ou ponto mais próximo da rede elétrica do Coelba até o seu medidor, comprometendo-se e assinando termo de doação de todos os equipamentos e bens empregados na construção e complementação da aludida rede para a Concessionária, que fornecerá energia elétrica, a ser cobrada do usuário.

Em situação similar, temos o contrato de Participação Financeira do Consumidor, em que o usuário ou tomador do serviço transfere à Concessionária 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 a sua unidade residencial ou empresarial (quadro de mediação), sendo que o usuário ou 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.

Em ambos os contratos verificamos a presença dos requisitos configuradores da denominada “doação modal” e tais tipos contratuais se encontram previstos no Código Civil Brasileiro (art. 538 a 564). Estão presentes nessas avenças os seguintes elementos:

- 1. liberalidade ou “animus donandi” caracterizada pela vontade livre e desimpedida e pela possibilidade de conduta diversa a cargo do doador, mas com opção em última instância na translação de seu patrimônio em benefício do donatário;*
- 2. unilateralidade traduzida pela obrigação da transferência da rede construída ou de doação em dinheiro (bem móvel) para o donatário;*
- 3. forma prescrita em lei – contrato por instrumento particular, posto que se trata de móveis e não se configura hipótese de doação verbal do art. 541, parágrafo único do C. Civil Brasileiro.*

Há, portanto, uma avença ou um contrato, firmado em instrumento particular, para que o negócio jurídico da doação se perfaça. O fato da legislação que regula o setor elétrico estabelecer a obrigação de entrega dos bens à concessionária de energia elétrica não desnatura o contrato de doação para efeitos de incidência tributária. O “animus donandi” não se descaracteriza por essa circunstância modal. Se a transferência fosse um mero efeito da lei ou de normas administrativas do Poder Concedente, não seria necessário o estabelecimento de um pacto entre as partes, na forma escrita, que não se não cumprido enseja a adoção de medidas de execução, inclusive via Poder Judiciário.

Por sua vez, reside, exatamente, na obrigação da concessionária (COELBA) em fornecer energia elétrica aos consumidores/usuários o encargo que caracteriza a doação modal objeto do lançamento do ITD neste processo.

Faço ainda um paralelo da situação posta nestes autos, com o contrato de seguro obrigatório de danos pessoais causados por veículos automotores de vias terrestres e por embarcações, ou por sua carga, a pessoas transportadas ou não. Mesmo sendo obrigatória a contratação dessa modalidade de seguro, por força norma legal, incide sobre a operação o IOF, à alíquota de 0,38% (Lei nº 5.143/66 e Decreto Federal nº 6.306/07).

Portanto, no nosso entender, o imposto de Transmissão “Causa Mortis” e Doações (ITD), previsto na Constituição de 1988, e instituído na Bahia pela Lei nº 4.826/89, alcança todas as transmissões gratuitas, de quaisquer bens e direitos. Transmissões gratuitas enquadram-se na moldura constitucional e podem sofrer a incidência do imposto de doações. O fato da doação ter por “modus” a exigência de encargo, seja ele decorrente de lei ou norma administrativa, não descaracteriza o negócio jurídico para fins de incidência tributária.

Um outro argumento levantado pelo autuado diz respeito a reversão dos bens ao Poder Concedente findo o

contrato de concessão da atividade de distribuição de energia elétrica. O autuado, em suma, nega a existência das infrações por entender que apenas detém temporariamente a concessão do serviço de distribuição de energia elétrica, pois, encerrado o prazo estabelecido no contrato, o serviço retorna ao Poder Concedente (União) e a doação não se caracterizaria. A defesa sustenta que em verdade o Estado da Bahia estaria tributando a União (poder concedente), o que seria vedado pela regra da imunidade recíproca, prevista na Lei Maior (art. 150, inc. IV).

Tais argumentos não são capazes de elidir a autuação, pois como bem destacaram os autuantes na fase de informação fiscal e com respaldo no Parecer PROFIS/FÓRUM ITD Nº 02/2006, nos contratos de doação celebrados (Anexo VI, fls. 55 a 56 e 77 a 78), quem figura como donatário não é a União e sim o autuado (Cláusula Segunda) e, inequivocamente, a declaração de aceite por parte do autuado constante na Cláusula Quarta, consuma a doação à COELBA.

Para melhor entendimento reproduzo abaixo as cláusulas contratuais mencionadas:

*“CLÁUSULA SEGUNDA: ... e nessa condição resolve (m) **doá-la à COELBA**, em caráter permanente e irrevogável, transferindo para a concessionária, por força deste instrumento e da Cláusula “constituti”, todo o domínio, posse, direito e ação que, até agora, detinha (m) sobre a referida Rede elétrica, ... (grifos nossos)”*

*“CLÁUSULA QUARTA: A **COELBA** por intermédio de seu representante habilitado, **declara aceitar a doação e a servidão descritas**, assumindo a responsabilidade, a partir dessa data, da operação e manutenção da instalação elétrica ... (grifos nossos)”*

Essas disposições, por sua vez, exteriorizam a vontade dos doadores (requisito da liberalidade), pois, os consumidores transferiram seus bens ou vantagens de seu patrimônio para outra pessoa com aceitação desta e o fato do autuado ser obrigado a fornecer energia aos consumidores não descaracteriza a doação, conforme § 1º do artigo 2º da Lei Nº 4.826/89 (Lei do ITD):

“Art. 2º Para efeito desta Lei considera-se doação qualquer ato ou fato, não oneroso, que importe ou resolva em transmissão de quaisquer bens ou direitos.

§ 1º A estipulação de condições de fazer não desvirtua a gratuidade da doação.”

A imunidade recíproca alegada pelo autuado, portanto, não se aplica à situação em exame nestes autos, posto que o negócio jurídico foi firmado entre particulares (COELBA e consumidores/usuários), e não figurando na relação contratual entes governamentais (União, Estados, Municípios, suas autarquias ou fundações de direito público). Ademais, é importante destacar que a CF, no art. 173, inc. II, prescreve que as empresas públicas e as sociedades de economia mista se sujeitam ao regime próprio das empresas privadas, quanto às obrigações trabalhistas e tributárias. A COELBA, na condição de empresa privada, ainda que no exercício de atividade em regime de concessão, não é possuidoras de privilégios no âmbito do direito tributário.

É importante destacar mais uma vez que a fundamentação tracejada linhas acima constitui a linha de entendimento firmado pela Procuradoria do Estado da Bahia, nos processos submetidos ao seu crivo, e que se encontram lançadas no Parecer PROFIS/FÓRUM/ITD nº 02/2006.

Quanto às decisões citadas pelo autuado para embasar em entendimento pela não tributação das operações objeto da autuação, é importante consignar, em concordância com as autuantes, que as decisões judiciais citadas pela defesa foram prolatadas em casos individuais, ou seja, em situações específicas, tendo apenas efeito entre as partes envolvidas, não constituindo jurisprudência pacificada, tampouco efeito vinculante. Não foi proferida nenhuma Decisão judicial em Ação Declaratória de Controle Concentrado de constitucionalidade ou legalidade, com efeitos erga omnes. Permanece assim inalterado o entendimento construído em sede administrativa no sentido da incidência do ITD em operações de doações através de Participação Financeira do Consumidor e via entrega direta de equipamentos e bens que vão compor a rede elétrica da concessionária.

Registro ainda a existência de decisões administrativas desse CONSEF pela procedência da cobrança do ITD em idênticas situações. Uma proferida por este Relator – Acórdão nº 0160-05/13 da também 5ª JFJ e a outra exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, no Auto de Infração nº 298922.0006/06-7, que julgou PROCEDENTE a exigência fiscal da mesma natureza, ou seja, pela incidência do ITD nas operações em tela, conforme cópia do inteiro teor do Acórdão, anexado ao PAF, às fls. 16 a 22.

Considerando o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA, do Auto de Infração, mantendo a exigência tributária quanto ao ITD lançado, acrescido da multa de 60%, conforme fundamentação tracejada linhas atrás.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 264 a 299), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando os argumentos apresentados na sua defesa inicial, bem como refazendo todos os pedidos anteriormente postulados. Por esses motivos, reproduzimos o Relatório do voto de piso, que bem sintetiza a peça defensiva.

“Suscitou, em seguida, a preliminar de decadência, afirmando nos termos do art. 156, V, a decadência em matéria tributária tem o condão de extinguir o crédito tributário. Reproduziu as disposições do art. 150, § 4º do Codex Tributário e Decisão da Câmara Superior do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (TIT), proferida no Processo DRT-02-160722/2008, através do qual os julgadores administrativos fundamentaram que o referido dispositivo é norma especial que regula as atividades do fisco quando não se verificar fraude, simulação ou dolo por parte do contribuinte. No mesmo sentido a Decisão prolatada no Processo DRTC-II-547626/2009, também da Câmara Superior do TIT/SP. Tendo o contribuinte sido intimado do Auto de Infração em 06/12/2013, restariam decaídos todos os valores relativos às competências de janeiro a dezembro de 2008.

Sucessivamente, pediu a decretação da decadência parcial com arrimo na aplicação do art. 173, I, do CTN. Disse que as regras quanto à contagem do prazo decadencial para efetuar o lançamento tributário encontram-se disciplinadas pelos arts. 150, §4º e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, todos transcritos na inicial. No que diz respeito aos tributos lançados por homologação (como é o caso do ITD), o Superior Tribunal de Justiça – STJ definiu as hipóteses em que se deve aplicar uma ou outra regra de contagem do prazo decadencial. Segundo aquela Corte Superior:

- a) Não é permitida a aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, afastando-se a tese da decadência decenal criada pela Fazenda Pública;
- b) O entendimento pacificado da Primeira Seção, já na sistemática dos Recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), proferido no REsp 973733/SC em 18/09/2009, é que o parâmetro de contagem do art. 173, inciso I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo inicial de contagem do prazo decadencial quinquenal) só prevalece nos casos de tributo lançado por homologação quando houver total ausência do pagamento antecipado por parte do contribuinte, isto é, nas hipóteses em que o contribuinte nada (nenhum montante) tenha adiantado a título de pagamento, ou quando tenha comprovadamente havido dolo, fraude ou simulação;
- c) Diferentemente, nos casos dos tributos lançados por homologação em que o pagamento antecipado foi realizado pelo contribuinte, mas apenas foram detectadas diferenças a serem salgadas, prevalece o parâmetro de contagem do art. 150, § 4º, do CTN (data da ocorrência do fato gerador como termo inicial de contagem do prazo decadencial quinquenal);

Frisou que este assunto encontra-se bem delineado em acórdão proferido em 2010 pelo STJ no julgamento do REsp 1033444 / PE, cuja ementa transcreveu na peça defensiva.

No caso em questão, observou que o Auto de Infração ora refutado tenta responsabilizar a Defendente pelos valores de ITD não recolhidos. Logo, a regra aplicável no presente caso seria a do art. 173, I, do CTN. Em atenção ao enunciado no art. 173 do Código Tributário Nacional, ponderou que deve-se considerar a data de ciência do autuado acerca do presente Auto de Infração, qual seja, 06 de dezembro de 2012, como o dies ad quem para a contagem do prazo de decadência.

Possuindo o ITD base de cálculo mensal, a expressão “exercício seguinte” a que se refere o art. 173 do CTN deve ser interpretada como o mês seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado, no caso, o período de fevereiro/2008 a janeiro/2009.

Uma vez tendo a intimação do contribuinte ocorrido em dezembro/2013, e considerando a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, observa-se que apenas a competência 12/2008 não teria sido fulminada pela decadência, uma vez que seu lançamento poderia ocorrer até o mês de janeiro/2013.

Sustenta, portanto, que restam decadentes os débitos anteriores a dezembro/2008, o que significa dizer que se devem ser expurgados da presente autuação os débitos ocorridos entre janeiro e novembro de 2008.

Levantou ainda a preliminar de confiscatoriedade da multa aplicada, no percentual 60%, com base nas disposições do art. 13, II, da Lei nº 4.826/1989, cujo teor também transcreveu na peça de defesa.

Transcreveu decisões judiciais a respeito do princípio do não confisco, a exemplo do RE 523471, relator Min. Joaquim Barbosa, do STF. Invocou a aplicação ao caso dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Trouxe à colação também decisões do Tribunal Regional Federal, das 1ª e 5ª regiões, que reduziram multas tributárias consideradas confiscatórias em relação a tributos de competência da União. Citou ainda a Súmula nº 14, do CARF (Conselho Administrativo de Recurso Fiscais), com o seguinte teor:

Súmula CARF: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No mérito o contribuinte sustenta que não restou configurado o instituto da doação, por inexistência do “animus donandi”. Apresentou as seguintes alegações.

Na qualidade de concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica no estado da Bahia, a COELBA, tem a obrigação de assegurar e garantir aos seus consumidores a continuidade e a qualidade no

fornecimento desta energia elétrica.

Esta exclusividade é reforçada pelas normas e regulamentos da ANEEL, que coloca a aludida concessionária como única habilitada para operação e manutenção das instalações elétricas objeto da concessão.

No intuito de operacionalizar e viabilizar o fornecimento de sua energia elétrica, em certas e determinadas situações, a COELBA firma e concretiza com os usuários e consumidores dos seus serviços três tipos específicos de contratos, os quais se encontram expressamente previstos na legislação regente da matéria em exame: o de Doação de Rede, o de Participação Financeira do Consumidor e o de Subvenção destinada a Investimentos no serviço concedido.

O Contrato de Doação de Rede consiste na operação por meio da qual o consumidor ou potencial consumidor assume e constrói, com Recursos próprios, um trecho da rede de distribuição de energia elétrica.

O Contrato de Participação Financeira do Consumidor é o negócio jurídico por meio do qual o usuário ou tomador do serviço paga à concessionária o valor correspondente ao custo da obra, a fim de que ela execute a construção e extensão da rede elétrica.

Por fim, a última espécie, o contrato de Subvenção destinada a Investimentos no serviço concedido, consiste na operação por meio da qual os entes federativos realizam subvenções públicas de investimento, transferindo dinheiro público para as concessionárias de energia elétrica, a fim de que estas ampliem a rede de distribuição de energia.

Tais contratos impõem ao usuário ou consumidor a obrigação de contribuir para a implantação da rede de energia elétrica que utilizará, com o intuito de que seja viabilizada, em certas situações específicas expressamente previstas na legislação, a própria operacionalização do serviço.

Por outro lado, a referida contratação implica também na transferência da rede, nela incluídos os materiais e postes, que passam a integrar a área da concessão, a fim de que seja possibilitada e, principalmente, assegurada, a manutenção da prestação do serviço.

Quanto a essa transferência de bens operada pelos referidos contratos, ressaltou que ela ocorre, tão-somente, por força legal, haja vista que a legislação a impõe nestes termos em virtude de que a energização, operação e manutenção da rede elétrica somente poderão ser realizadas pela concessionária que detém a exclusividade nesse campo operacional.

Por força do Decreto nº 41.019, de 1957, regulamentador dos serviços de energia elétrica, o beneficiário desse serviço, ao aderir ao contrato de prestação de serviços de distribuição de energia elétrica, arca com todos os custos decorrentes da montagem e instalação das linhas de distribuição, passando, após, tais bens a serem incorporados ao ativo fixo da concessionária, incorporação essa que é contabilizada sob a denominação de contribuições especiais, por determinação expressa. Transcreveu o dispositivo do mencionado Decreto, com o seguinte teor:

Art. 143. As obras construídas com a participação financeira dos consumidores (arts. 140 e 142) serão incorporadas aos bens e instalações do concessionário quando concluídas, creditando-se a contas especiais as importâncias relativas às participações dos consumidores, conforme legislação em vigor (redação dada pelo Decreto nº 98.335, de 1989)

Citou a Lei Federal nº 10.438/2002, que estabelece os casos em que os consumidores deverão contribuir para as obras de ampliação do sistema de distribuição de energia elétrica, conforme abaixo:

Art. 14. No estabelecimento das metas de universalização do uso da energia elétrica, a Anel fixará, para cada concessionária e permissionária de serviço público de distribuição de energia elétrica:

(...)

§ 1º O atendimento dos pedidos de nova ligação ou aumento de carga dos consumidores que não se enquadram nos termos dos incisos I e II deste artigo, será realizado à custa da concessionária ou permissionária, conforme regulamento específico a ser estabelecido pela ANEEL, que deverá ser submetido a Audiência Pública.

§ 2º É facultado ao consumidor de qualquer classe contribuir para o seu atendimento, com vistas em compensar a diferença verificada entre o custo total do atendimento e o limite a ser estabelecido no §1º

Mencionou também dispositivos da Resolução nº 414/2010 da ANEEL, a seguir transcritos:

Art. 42. Para o atendimento às solicitações de aumento de carga ou conexão de unidade consumidora que não se enquadrem nas situações previstas nos arts. 40, 41 e 44, deve ser calculado o encargo de responsabilidade da distribuidora, assim como a eventual participação financeira do consumidor, conforme disposições contidas nesta Resolução, observadas ainda as seguintes condições:

(...)

IV – os bens e instalações oriundos das obras, de que trata este artigo, devem ser cadastrados e incorporados ao Ativo Imobilizado em Serviço da distribuidora na respectiva conclusão, tendo como referência a data de energização da rede, contabilizando-se os valores da correspondente participação financeira do consumidor conforme disposto no Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica.

Art. 43. A participação financeira do consumidor é a diferença positiva entre o custo da obra proporcionalizado nos termos deste artigo e o encargo de responsabilidade da distribuidora.

§ 2º Caso a distribuidora ou o interessado opte por realizar obras com dimensões maiores do que as necessárias para o atendimento ou que garantam níveis de qualidade de fornecimento superiores aos especificados na respectiva regulamentação, o custo adicional deverá ser arcado integralmente pelo optante, devendo ser discriminados e justificados os custos adicionais.

§ 3º A distribuidora deve proporcionalizar individualmente todos os itens do orçamento da alternativa de menor custo, que impliquem reserva de capacidade no sistema, como condutores, transformadores de força/distribuição, reguladores de tensão, bancos de capacitores e reatores, entre outros, considerando a relação entre o MUSD a ser atendido ou acrescido e a demanda disponibilizada pelo item do orçamento.

Art. 44. É de responsabilidade exclusiva do interessado o custeio das obras realizadas a seu pedido nos seguintes casos:

I – extensão de rede de reserva;

II – melhoria de qualidade ou continuidade do fornecimento em níveis superiores aos fixados pela ANEEL, ou em condições especiais não exigidas pelas disposições regulamentares vigentes, na mesma tensão do fornecimento ou com mudança de tensão, exceto nos casos de que trata o § 1º do art. 13;

III – melhoria de aspectos estéticos;

IV – empreendimentos habitacionais para fins urbanos, observado o disposto na Seção XIII deste Capítulo;

V - infraestrutura básica das redes de distribuição de energia elétrica internas aos empreendimentos de múltiplas unidades consumidoras, observado o disposto na Seção XIII deste Capítulo;

VI – fornecimento provisório, conforme disposto no art. 52; e

VII – outras que lhe sejam atribuíveis, em conformidade com as disposições regulamentares vigentes.

§ 1º Nos casos de que trata este artigo, devem ser incluídos todos os custos referentes à ampliação de capacidade ou reforma de subestações, alimentadores e linhas já existentes, quando necessárias ao atendimento do pedido, ressalvadas as exceções previstas nesta Resolução.

§ 2º O atendimento de pedido nas condições previstas neste artigo depende da verificação, pela distribuidora, da conveniência técnica para sua efetivação.

Art. 46. A distribuidora, por solicitação expressa do consumidor, pode realizar obras com vistas a disponibilizar-lhe o remanejamento automático de sua carga em casos de contingência, proporcionando padrões de continuidade do fornecimento de energia elétrica superiores aos estabelecidos pela ANEEL, observando-se que:

IV – o investimento necessário à implementação do descrito no caput deve ser custeado integralmente pelo consumidor;

A defesa argumenta que no Auto de Infração, sob análise, houve lançamento tributário consubstanciado na incidência de Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITD sobre incorporação legal de bens às instalações de energia elétrica relativa às obras construídas com a Participação Financeira dos Consumidores (que pagaram à concessionária o valor correspondente ao custo das obras para que estas fossem realizadas) e à “doação” de Rede Elétrica (nas hipóteses em que os consumidores assumiram e construíram, com Recursos próprios, os trechos da rede elétrica). Isso porque, no caso em apreço, o Fisco Estadual entendeu que a transmissão das instalações de energia elétrica em questão foi realizada através de doação de bens particulares dos consumidores à concessionária, o que caracterizaria a incidência do ITD.

Entende que a questão ora posta em discussão nos autos versa sobre a incidência, ou não, do ITD sobre operações de doação de Rede Elétrica e sobre operações feitas a título de Participação Financeira do Consumidor, pelo que, para a obtenção da solução mais apropriada para o caso, mister se faz analisar se, diante dos fatos, ter-se-ia configurado, de fato, o negócio jurídico da doação, quando da realização das operações a que aludem os contratos específicos.

Destacou, como questão importante e elucidativa a transcrição dos dispositivos da Resolução nº 414/2010 da ANEEL (arts. 49, 50 e 51):

Art. 49. Os bens e instalações referentes a redes de energia elétrica, implantados pelos responsáveis pelos empreendimentos ou regularização fundiária, com exceção das instalações destinadas a iluminação pública e das vias internas, conforme o caso, devem ser incorporados ao patrimônio da concessão ou permissão, na oportunidade de sua conexão ao sistema de distribuição da distribuidora, o que se caracteriza pela energização e instalação de equipamento de medição em unidade consumidora.

Art. 50. A incorporação de que trata o art. 49 deve ser feita de forma não onerosa, a título de doação, não ensejando qualquer indenização ao responsável pelo empreendimento ou aos adquirentes das unidades individuais, observadas as disposições do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica e do Manual de Controle Patrimonial do Setor Elétrico.

Art. 51. Na hipótese de recusa por parte do responsável pela implantação ou dos adquirentes das unidades do empreendimento em permitir a incorporação, compete à distribuidora adotar as medidas legais e jurídicas para garantir o direito à incorporação das instalações ao respectivo ativo imobilizado em serviço, na qualidade de protetora dos interesses inerentes à prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica, originalmente de competência da União.

Discorreu que caso o consumidor se recuse a efetuar a chamada “doação” à concessionária, deve, por força legal, utilizar das medidas legais cabíveis, a fim de defender o interesse público na prestação do serviço de distribuição de energia elétrica.

A partir dessas considerações, sustenta que não há como se vislumbrar qualquer liberalidade nas contratações que embasaram o lançamento fiscal, principalmente por parte dos consumidores, pois que estes, em razão do serviço de energia que lhes será oferecido, submetem-se às disposições legais, passando para o ativo imobilizado da empresa as linhas de distribuição de energia que foram construídas às suas expensas, sem que lhes tivesse sido assegurada qualquer outra opção.

Ressaltou também a existência de norma editada pela ANEEL, materializada no Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, a que se reporta a Resolução nº 444, de 26/10/2001, que prevê, especificamente, a compulsoriedade da participação financeira do consumidor nessas hipóteses, conforme transcrição abaixo:

7. Quando da conclusão do processo de imobilização pela transferência às contas do Ativo Imobilizado em Serviço, deverão, também, ser efetuados os competentes registros de transferência entre as respectivas subcontas 222.0X.X.2 - Participações da União, 222.0X.X.3 - Participação Financeira do Consumidor, 222.0X.X.4 - Doações e Subvenções Destinadas a Investimentos no Serviço Concedido e 222.0X.X.8 - Outras, referente a Recursos recebidos e aplicados nos investimentos que estão sendo imobilizados.

Sustenta, portanto, a defesa, se encontrar ausente, no presente caso, o elemento subjetivo da doação, isto é, a vontade livre de doar os bens à concessionária. O que existiu no caso em apreço decorreu de uma determinação legal obrigando essa incorporação pelo fato de ser inviável o consumidor continuar como proprietário das linhas, quando estas são destinadas a conduzir a energia elétrica fornecida pela concessionária. A defesa ressalta ser esse tipo de contrato é figura específica do sistema de eletricidade, a ser enquadrada no negócio jurídico administrativo denominado de incorporação de bens à concessionária por força legal.

Em seguida a defesa usa como argumento para a improcedência do lançamento fiscal a reversão dos bens ao poder concedente e a correspondente impossibilidade de tributação pelo Estado da Bahia de operações de doação feitas à União, verdadeira donatária dos bens.

Afirma a defesa que os bens objetos dos contratos de doação não passam a integrar o patrimônio líquido da concessionária COELBA, e sim o patrimônio da própria área de concessão, a qual, por sua vez, pertence à União. Que a concessionária atuando é apenas detentora da posse do acervo elétrico que constitui a concessão, sendo-lhe assegurada esta posse tão-somente enquanto estiver vigente o contrato de concessão celebrado com a União, a fim de que possa usufruir da rede já construída.

Destacou as disposições dos arts. 63 e 64, do Decreto Federal nº 41.019/57, transcritos na peça defensiva, que, ao tratarem da posse dos bens e instalações elétricas do serviço concedido, ressaltam que os bens e instalações utilizados na geração, na transmissão, distribuição e comercialização de energia são vinculados ao próprio serviço, não podendo ser retirados, alienados, cedidos ou dados em garantia hipotecária, sem prévia e expressa autorização do órgão regulador. Que as linhas de distribuição de energia que se incorporam ao ativo imobilizado da concessionária serão revertidas ao poder concedente, quando ultimado o prazo de concessão.

Mencionou também as Leis nº 8.987/95 e nº 9.074/95 (Lei das Concessões dos Serviços Públicos de Energia Elétrica), bem como no próprio Contrato de Concessão celebrado com a União Federal, ressaltando, mais uma vez, que a COELBA detém temporariamente a concessão do serviço de distribuição de energia no Estado da Bahia, pelo que, findo o prazo estabelecido no referido contrato, o serviço retorna ao Poder Concedente, seu real titular.

Nesse diapasão, citou o que dispõe o §1º, do art. 35, da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, estabelecendo que “extinta a concessão, retornam ao poder concedente todos os bens reversíveis, direitos e privilégios

transferidos ao concessionário conforme previsto no edital e estabelecido no contrato”. Mencionou também o próprio Contrato de Concessão, nº 010/97, celebrado entre a COELBA e o Poder Concedente, com as seguintes cláusulas:

CLÁUSULA DÉCIMA-PRIMEIRA

Segunda Subcláusula — Extinta a concessão, operar-se-á, de pleno direito, a reversão, ao PODER CONCEDENTE, dos bens vinculados ao serviço, procedendo-se aos levantamentos, avaliações e determinação do montante de indenização devida à CONCESSIONÁRIA, observados os valores e as datas de sua incorporação ao sistema elétrico.

Terceira Subcláusula — Para efeito da reversão consideram-se bens vinculados àqueles realizados pela CONCESSIONÁRIA e efetivamente utilizados na prestação dos serviços.

Transcreveu também as disposições do art. 144, do Decreto nº 41.019/57, nos seguintes termos: “os valores dos materiais incorporados não passam a integrar o patrimônio líquido da empresa concessionária, mas, na verdade, são creditados em contas especiais, que ficam indisponíveis até a ocorrência de reversão ou encampação do serviço público, quando as referidas importâncias serão deduzidas do valor devido pelo Poder Concedente, no caso a União, ao Concessionário”.

Disse que outro ponto que merece especial atenção é o que diz respeito à vinculação dos bens ao serviço concedido, o que significa dizer que a concessionária de energia elétrica é obrigada a manter permanentemente atualizados os cadastros e o controle dos bens e instalações que são passíveis de reversão ao Poder Público concedente. Na hipótese de alienação ou transferência de concessão à outra concessionária, de imobilizações que tenham sido total ou parcialmente realizadas com Recursos registrados na conta “Participação Financeira do Consumidor”, deve a concessionária alienante destacar tal fato no documento da transação, deduzindo estes Recursos do débito relativo à alienação.

Argumenta que a prevalecer a existência de doação, na espécie, o donatário seria o poder concedente, a União Federal, que, por sua vez, é alcançada pela imunidade recíproca, preconizada no art. 150, VI, da Constituição Federal e jamais o concessionário, conforme pretende o Fisco estadual. Em outras palavras, na operação em questão, incorre transmissão privada, e sim integração pública ao patrimônio da União, o que confirma a não configuração do fato gerador do ITD para a impugnante, e representa impedimento para a cobrança da referida exação da União, por força do dispositivo constitucional que dispõe sobre a imunidade recíproca. Tratar-se-ia de figura administrativa anômala, que, por suas próprias e peculiares características, não pode ser simplesmente enquadrada como se doação fosse.

Trouxe à colação decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina e do STJ, com as seguintes ementas:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. COBRANÇA DE ITCD SOBRE TRANSFERÊNCIA DE MATERIAIS E RAMAIS ELÉTRICOS, INSTALADOS PELOS CONSUMIDORES, EM PROGRAMA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. DECRETO 41.019/57. DESCABIMENTO DA COBRANÇA. INOCORRÊNCIA DE DOAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. (Processo nº 1.0153.99.008189-2/001. Desembargador Relator Ernani Fidélis. Data do acórdão: 30/11/2004. Data da publicação: 18/02/2005.)

PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO DO § 1º, DO ART. 557, DO CPC – DECISÃO MONOCRÁTICA. “1. 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 constituídas com ônus para os consumidores rurais. 2. Inexistência de lei tributando esse negócio jurídico tipicamente administrativo”.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DOAÇÃO. ITCD. NEGÓCIO JURÍDICO DE DOAÇÃO NÃO-CARACTERIZADO. (REsp 754717/MG, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/05/2006, DJ 22/06/2006 p. 186)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DOAÇÃO. ITCD. NEGÓCIO JURÍDICO DE DOAÇÃO NÃO-CARACTERIZADO. (REsp 791334/MG, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/05/2006, DJ 29/05/2006 p. 193)

Reiterou, em seguida os argumentos de improcedência da multa aplicada e o seu caráter confiscatório. Transcreveu na peça impugnatória decisões judiciais acerca dessa matéria, reproduzidas às fls. 46 a 50 dos autos.

Destacou ainda que devem ser aplicados, ao caso, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ao finalizar, apresentou a síntese de todos os pedidos formulados, nos seguintes termos:

- (i) *Preliminarmente, que seja reconhecida a decadência do lançamento tributário, relativamente às competências de 01/2008 a 11/2008, nos termos do art. 156, V, por aplicação do disposto no art. 150, § 4º, e, sucessivamente, por aplicação do art. 173, inc. I, todos do CTN;*

- (ii) *Acaso seja provido o pleito contido no item precedente, ou mesmo em caso de total improcedência relativamente ao pedido de declaração de decadência, a decretação de inexistência de doação ante a falta de um de seus requisitos essenciais, qual seja a liberalidade do doador (animus donandi), por aplicação do art. 110 do CTN c/c art. 538 do Código Civil, implicando na ausência de relação jurídica tributária de cunho obrigacional, e, por conseguinte, julgamento pela procedência desta Impugnação;*
- (iii) *Sucessivamente, o reconhecimento da não-incidência do tributo, haja vista a reversibilidade dos bens doados à União, vez que tal ativo não compõe o patrimônio da concessionária, julgando-se procedente esta Defesa;*
- (iv) *Ainda por cautela processual, requer seja reconhecida a nulidade da multa aplicada, exonerando o sujeito passivo desse gravame, ou, caso contrário, minorando-a.*

Em conclusão: o contribuinte pede a total desconstituição do Auto de Infração em lide.

Em termos, os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 318 a 324, a n. procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, após um breve colóquio sobre os fatos vividos no presente PAF, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido.

Inicialmente fala que não há mácula no lançamento e no procedimento fiscal.

Assevera que “todas as arguições de inconstitucionalidade deve ser rechaçadas, posto que, falece competência a este Egrégio órgão colegiada à declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade em consonância com os termos do art. 167, inciso I do RPAF”. Alega que o princípio que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, pois possuem natureza jurídica diversa do tributo.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução das multas aplicadas pelo descumprimento de obrigação principal, aponta que falece competência à Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 159, do RPAF/BA, devendo o contribuinte encaminhar tal pedido à Egrégia Câmara Superior do CONSEF.

Em seguida, fala que deverá ser afastada a alegação de decadência em relação aos fatos geradores anteriores de 2008 em face dos termos da legislação tributária vigente, em especial o art. 107 do COTEB que prevê o início do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

No mérito, colaciona estudo do Procurador do Estado Dr Raimundo Luiz de Andrade, colacionado no Auto de Infração nº 269095.00001-09/5, lavrado contra a mesma empresa autuada, que assim dispõe, *verbo ad verbum*:

“Inicialmente, cabe lembra que o presente processo administrativo versa sobre o cabimento ou não da cobrança do ITD 0 Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Qualquer Bem ou Direito – pelo autuado, nas operações de doações de rede elétrica e nas participações Financeiras de consumidores. Dessa forma, passemos a análise de cada uma das questões formuladas pela CONSEF

Questão 01: A contrapartida do consumidor pode restar configurada como doação, nos termos do Código Civil vigente?

Dentre as formas de doação permitidas por nossa legislação, encontra-se o tipo modal, sendo esta entendida pela doutrina como a doação gravada com um ônus, ou seja, é acompanhada por um encargo do donatário, não sendo confundido este encargo com contraprestação, por ser proporcionalmente menos extensa do que o beneficiário recebido. Sua previsão é feita no art. 553 do Código Civil de 2002.

Art. 553. O donatário é obrigado a cumprir os encargos da doação, caso forme a benefício do doador, de terceiro, ou de interesse geral.

No caso em análise, o CONTRATO DE DOAÇÃO DE REDE firmado pela COLEBA como os usuários/consumidores ou potenciais consumidores, geralmente localizados em zona rural ou em áreas de expansão urbana nova, estes últimos assumem e constroem com Recursos próprios um trecho de rede de distribuição de energia elétrica a partir do ponto em que se encerra e/ou é o ponto mais próximo de rede elétrica da Coelba até seu medidor, comprometendo-se e atém meso assinado 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.

Condição similar ocorre no CONTRATO DE PARTICIPAÇÃO FINANCEIRA DO CONSUMIDOR, em que o usuário ou tomador do serviço paga à concessionária um valor correspondente ao custo da obra necessária para construção e extensão da rede elétrica existente a partir do final da rede da COELBA até sua unidade residencial ou empresarial (quando de medição), sendo que o usuário ou tomador de serviços receberá a instalação em troca, e os bens utilizados na aludida extensão serão incorporados ao patrimônio da empresa concessionária de energia elétrica, constituindo-se em contratos de doação modal, visto que os requisitos para tais tipos de contato, na forma exaustivamente previstas no Código Civil brasileiro para esses tipos de avenças estão todos presentes, a saber:

- I. Liberdade ou animus donandi, caracterizado pela vontade livre e desimpedida, posto que a obrigatoriedade não exime o animus, mas com opção em última instância na translação de seu patrimônio em benefício do donatário.*
- II. Unilateralidade traduzida pela obrigação da transferência da rede construída ou de doação de dinheiro (bens móveis) para o donatário.*
- III. Forma prescrita em lei. Contrato por instrumento particular, posto que se trata de bens móveis e não se configura a hipótese da doação verbal do art. 541*

Do mesmo modo, não podemos perder de vista que o DECRETO Nº 41.019, DE 26 DE FEVEREIRO DE 1957, no seu art. 142, estabelece que:

Art. 144. As extensões estabelecidas com o auxílio dos consumidores são incorporadas aos bens e instalações do concessionário quando concluídas as obras, devendo ser creditadas a contas especiais as importâncias dos respectivos adiantamentos, contribuições ou dotações para fins do art. 91, alínea a, do art. 92, e do art. 158, inciso III.

Portanto, o poder público entendeu que não é do interesse dos particulares figurarem como detentores dos bens da rede elétrica tendo assim, que após feita as extensões necessárias, os particulares passem a propriedade desses bens para a concessionárias para não terem que arcar com os encargos de sua manutenção, fato este que não impede, também, que os particulares entendam da mesma forma e, que por vontade própria, queiram doar esse bens para a concessionária de energia elétrica.

Dessa forma, a concessionária de energia propõe um contrato de doação com o consumidor, estando este figurando como doador dos bens que pagou para levar energia até sua propriedade. O Proprietário, por força do decreto, não tem escolha ao assinar o contrato, porém esse fato não o exime de querer assina-lo, e, querendo, pois, pode não ser do seu interesse figurar como proprietário de uma extensão elétrica, está configurado o contrato de doação, com a sua liberalidade presente, conforme estabelece o código civil de 2002.

Desse modo, resta provado que a contrapartida do consumidor é caracterizada como doação, do tipo modal, sendo esta obrigada pelo Código Civil brasileiro de 2002, no seu art. 553.

Questão 03: Não seria esta modalidade totalmente distinta do modelo legal aplicável às relações privadas, onde os encargos estabelecidos são estabelecidos pelo doador para serem cumpridos pelo donatário?

Preceituam Pablo Stolze e Rodolfo Pamplona, na obra – Novo Curso de Direito Civil, Contratos em Espécie – que o contrato de doação do tipo modal se caracteriza por ser um encargo efetuado (pelo donatário) proporcionalmente menos extenso do que o benefício recebido (pelo doador), portanto, diante desta ótica, cabe analisar o que seria menos extenso, a instalação feita pela concessionária de energia elétrica com o acesso à energia elétrica, seja por uma fábrica em área nova de expansão urbana, com a geração de emprego e renda, seja para agricultores localizados em zona rural (benefício). A nosso ver, entendemos que esta segunda opção parece ser mais extensa do que a primeira, ou seja, o benefício recebido pelo morador da área de expansão nova ou ruralista é consideravelmente maior que o encargo.

Dessa forma, percebemos que, em primeiro plano, o doador é quem arca com as custas para levar a energia elétrica até a sua propriedade, percebemos assim, a primeira vista, que arcou também com os encargos no contrato de doação feito por esse e a COELBA. Porém, em outra análise, podemos constatar que o proprietário é quem estabelece o encargo, de forma que apenas fornecerá os bens se a companhia elétrica for instalar e passar a fornecer adequadamente a energia até a sua propriedade.

A lei 8.987/95, em seu art. 6º, entende, por serviço adequado, que:

Art. 6º Toda concessão ou permissão pressupõe a prestação de serviço adequado ao pleno atendimento dos usuários, conforme estabelecido nesta Lei, nas normas pertinentes e no respectivo contrato.

§ 1º Serviço adequado é o que satisfaz as condições de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia na sua prestação e modicidade das tarifas.

Posto isto, percebemos que o doador apenas doará a extensão de energia elétrica caso a concessionária se comprometa com a prestação de serviço que satisfaça adequadamente as suas necessidades.

Em outra análise, para se caracterizar como contrato de doação é necessário que estejam presentes os elementos objetivos e subjetivos inerentes a esta espécie de contrato, sendo o objetivo entendido como a liberalidade que, como visto, pode estar presente nesse tipo de contrato e o objetivo entendido com a diminuição do patrimônio do doador, que, no caso em exame, ocorre quando da transferência deste para a concessionária.”

Seguidamente a transcrição do Parecer sobre o ITD, a n. Procuradora diz que reatam configurados os requisitos essenciais da denominada doação modal, objeto do lançamento do ITD no lançamento tributário sob apreço.

Ao final de seu arrazoado, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Em pauta de sessão de julgamento de 19 de agosto de 2014, a e. 1ª CFJ converte o PAF em diligência a PGE/PROFIS para que fosse emitido novo pronunciamento tendo em vista as decisões prolatadas nos REsp 791.334/MG e REsp 754.717/MG e a jurisprudência dos Tribunais de Justiça de Minas Gerais e Mato Grosso do Sul que enfrentaram o tema.

Em resposta, foi elaborado o Parecer de fl. 331, da lavra da n. Procuradora Maria José Ramos Coelho de A. Sento Sé recomendou a remessa dos autos para o Núcleo Judicial da PGE/PROFIS para prestação das informações “*da existência de decisões judiciais definitivas acerca da matéria no âmbito do STF e dos Tribunais Superiores*”.

Nesta senda, os autos foram encaminhados à Procuradora do NEF/ITD-PROFIS, a Drª Juliana Mendes Simões que assim se manifestou, *in verbis*:

Vieram-me os autos dos procedimentos acima epigrafados para prestação de informações acerca de existência de decisões judiciais definitivas, no âmbito dos Tribunais Superiores e STF, a respeito da incidência do ITD em hipótese(s) aqui debatida(s).

Verifica-se, entretanto, que na situação em comento, não há menção a qualquer ação judicial específica, em trâmite, no Judiciário local e sob acompanhamento dos setores judiciais desta Profis, a respeito do qual tenha sido demandada a prestação de determinada informação – estágio do processo, existência/vigência de Decisão favorável;desfavorável, etc. Ao reverso, foi solicitada a prestação, in abstracto, de informações sobre os atuais posicionamento dos Tribunais Superiores acerca da matéria objeto de discussão no Processo Administrativo Fiscal indigitado à epígrafe.

Considerando, assim, que a solicitação ora examinada refere-se a pesquisa jurisprudência sobre entendimento e decisões emanadas das cortes de Superposição (disponíveis em seus respectivos sites), e que não há caso concreto (ação judicial em curso acompanhada pelo NEF/ITD ou RJ) a justificar a manifestação ou apresentação de informações pelo Núcleos judiciais desta Especializada, deve ser cumprida a parte final do r. despacho exarado pela i. Procuradora Assistente do NEF/ITD, Drª Marcia Sales, a fim de que estes autos sejam encaminhados ao NCA, para emissão de Parecer conclusivo.

Após essa manifestação, os autos foram encaminhados novamente à Procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé que ratifica o Parecer exarado às fls. 318/324, uma vez que inexistente Decisão judicial definitiva acerca da matéria no âmbito do STF e dos Tribunais Superiores.

Noutro prisma, lembra a Representante da PGE que a legislação tributária do Estado da Bahia atinente à incidência do ITD não sofreu modificação.

Seguidamente a novas manifestações do contribuinte, onde este reporta o acolhimento de suas teses em Decisões judiciais pelo Poder Judiciário, o feito foi sobrestado, para esperar novo posicionamento da PGE/PROFIS.

Informo que já foi juntada em outros processos contra o mesmo contribuinte e idêntica questão, a resposta a Consulta requerida pelo i. Presidente deste CONSEF, o Dr. Rubens Bezerra Soares, no qual houve a alteração do posicionamento da PGE/PROFIS sobre o tema.

Em resposta a mencionada consulta realizada pelo CONSEF, foi exarado Parecer da lavra da preclara Procuradora Assistente, a Drª. Rosana Maciel Bittencourt Passos, opinando pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário.

Inicialmente, reporta que a primeira orientação firmada pela PGE, tinha como fundamento o Parecer proferido pelo Dr. Raimundo Luiz de Andrade e ratificado pelo Dr. Jamil Cabus Netos, à

época a Procuradora Chefe da PGE/PROFIS. Aponta que este entendimento foi revisto nos autos do Processo nº PGE 2015.94051-0, mediante novo Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, cuja conclusão reproduz e que tal opinativo mereceu sua chancela.

Explica que tais pronunciamentos foram submetidos à chancela hierárquica do Procurador Chefe da PGE/PROFIS e da própria PGE, os quais, sucessivamente, ratificaram a revisão de entendimento, conforme os despachos que colaciona.

VOTO

Temos sob apreciação Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração susomencionado, lançado para cobrar o suposto cometimento de duas infrações. A primeira, pelo repasse da rede elétrica para a concessionária e, a segunda, pelo repasse de dinheiro a título de participação financeira do consumidor.

No que tange a outras questões de mérito, diz que não houve a configuração do instituto da doação, pela inexistência do “*animus donandi*”, diante de todo quadro legal que regeram as operações ocorridas e da jurisprudência pacificada sobre a matéria.

Pontua também que os bens objeto das operações lançadas, serão revertidos ao Poder Concedente, o que tornaria impossível a tributação de ITD pelo Estado da Bahia, sobre bens que, em última análise, seriam da União. E por fim, diante dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, alega a confiscatoriedade das multas aplicadas, requerendo a redução das cominações impostas.

Inicialmente, louvo a revisão de posicionamento ocorrida dentro da PGE/PROFIS que passou a compartilhar da tese predominante e já estabelecida nos Tribunais superiores de que não há doação nos casos de transferência de rede elétrica, bem como nos casos de pagamento pela instalação da rede.

Entretanto, sob o manto da alteração de entendimento vivenciada pela PGE/PROFIS, já houve recente julgamento de idêntico processo no Acórdão CJF Nº 0037-11/17, contra o mesmo contribuinte, no qual, esta Câmara, votou pelo Provimento do Recurso Voluntário e Insustentâncias das infrações.

Diante disso, reproduzo *in totum* as razões e argumentações tracejadas pelo n. relator Eduardo Ramos de Santana, naquele processo, com as quais me coaduno:

“VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD (infração 1) incidentes sobre doação de créditos ou de (ii) doação de móveis.

No Recurso interposto, o sujeito passivo em linhas gerais argumentou que como concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica, recebeu Doação de Rede (construída pelo consumidor, com Recursos próprios) ou com Participação Financeira do Consumidor (paga à concessionária o valor do custo da obra), mas que não se caracteriza como doação, porque:

- a) A transferência de bens não ocorre por liberalidade do doador, e sim por força legal, da legislação pertinente (Decreto nº 41.019/1957; Lei Federal nº 10.438/2002 e Resolução nº 414/2010);*
- b) Os objetos da doação passam a integrar o patrimônio da União Federal, os quais são entregues quando findo o prazo do contrato de concessão;*
- c) Que prevalecendo à existência de doação, o donatário é a União, que é alcançada pela imunidade recíproca (art. 150, VI, da CF), conforme decisões de Tribunais de Justiça;*
- d) A multa aplicada de 60% é de natureza confiscatória, requer que seja cancelada ou reduzida.*

Observe que estes argumentos foram apreciados na Decisão ora recorrida, fundamentando que a Lei nº 4.826/89 no seu art. 1º, define que o ITCDM tem como fato gerador a transmissão e a doação, a qualquer título de propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil; dos direitos reais sobre imóveis e bens móveis, direitos, títulos e créditos.

E ainda, que o art. 2º estabelece que considera-se doação “qualquer ato ou fato, não oneroso, que importe ou resolva em transmissão de quaisquer bens ou direitos”, estipulando no seu § 1º que a “a estipulação de condições de fazer não desvirtua a gratuidade da doação”.

Entretanto, conforme fundamentado no Parecer opinativo da PGE/PROFIS, devidamente chancelado pela Procuradora Geral do Estado, na situação presente existe uma particularidade no que se refere a um dos requisitos previsto nos artigos 538 a 564 do Código Civil Brasileiro, quanto à liberalidade ou “animus donandi”, caracterizada pela vontade livre e desimpedida da conduta do doador, com relação à translação de seu patrimônio em benefício do donatário.

Conforme ressaltado pelo recorrente, em se tratando de transferência de rede elétrica, quer seja nas operações de Doação de Rede construída pelo consumidor ou Participação Financeira do Consumidor, na qual o usuário paga a concessionária a construção da rede elétrica e depois efetua a doação ao estabelecimento autuado, essa transmissão de bens não ocorre por ato espontâneo e liberalidade do doador, e sim por força legal.

O Decreto nº 41.019/1957, citado pelo recorrente, que regulamenta os serviços de energia elétrica e contratos de prestação de distribuição prevê no seu art. 143:

Art. 143. As obras construídas com a participação financeira dos consumidores (art. 140 e 142) serão incorporadas aos bens e instalações do concessionário quando concluídas, creditando-se a contas especiais as importâncias relativas às participações dos consumidores, conforme legislação em vigor.

Da mesma forma a Resolução nº 414/2010 da ANEEL, com base nas disposições contidas no art. 14, §1º da Lei Federal nº 10.438/2002, estabelece que “os pedidos de nova ligação ou aumento de carga dos consumidores” que forem realizados à custa da concessionária, com eventual participação financeira do consumidor, devem ser “incorporadas ao Ativo Imobilizado” da concessionária distribuidora (artigos 42 a 51).

Por tudo que foi exposto, com base no Parecer exarado pela PGE/PROFIS (2014.528135-0 - fls. 892/893), acolhido pela Procuradora Chefe da PROFIS (fl. 894) e devidamente chancelado pela Procuradora Geral do Estado em exercício (fl. 895), com base na linha de entendimento de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça, em especial a Decisão contida no julgamento do RESP 791.334/MG e 754.717/MG, me coaduno com o posicionamento de que as operações objeto da autuação, de incorporação de linhas de distribuição construídas com ônus do consumidor, ao ativo imobilizado da empresa distribuidora de energia elétrica (COELBA), por força de lei, não se caracteriza como um negócio jurídico de doação.

Consequentemente não havendo causa de exigir ITD, deve ser reformada a Decisão recorrida de procedente para improcedente o Auto de Infração.

Deixo de apreciar o pedido de cancelamento ou redução da multa em razão da perda de objeto.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Realmente não há liberalidade dos consumidores em doar ou não a rede elétrica ou o dinheiro para construção da mesma. Para que haja o serviço de energia, os consumidores se submetem às disposições legais, “passando para o ativo imobilizado da empresa as linhas de distribuição de energia que foram construídas às suas custas”. Resta suprimido o elemento subjetivo da doação, uma vez que, não há vontade livre de doar os bens à concessionária, mas sim um pressuposto para a prestação do serviço. Temos determinações legais obrigando essa incorporação pelo fato de ser inviável o consumidor continuar como proprietário das linhas.

Como bem colocou o Ministro José Delgado no RESP Nº 791.334 - MG (2005/0175175-0), “A transação questionada é específica do sistema de eletricidade e está enquadrada no negócio jurídico administrativo denominado de incorporação de bens à concessionária por força legal” (destaque nosso).

Do quanto discorrido, quadra afirmar veementemente que a operação que ensejou o presente lançamento de ofício **não é uma doação, e sim uma obrigação ex lege, uma vez que, a legislação que regula o setor elétrico, o Decreto nº 41.019/57, estabelece claramente no seu art. 143, a obrigação de entrega dos bens à concessionária de energia elétrica**, desnaturando, consequentemente, o contrato de doação para efeitos de incidência tributária, cujo traço fundamental é a liberalidade.

Diante do tudo acima exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTES as infrações 1 e 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299324.0010/13-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS