

A. I. Nº - 299324.0011/13-7
AUTUADO - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA
AUTUANTE - ANGELA MARIA MENEZES BARROS e LÚCIA GARRIDO CARREIRO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 22.11.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0208-04/17

ACÓRDÃO: ICMS. 1. ALIQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Após saneamento, acolhida a arguição de nulidade por não ser a empresa o sujeito passivo da obrigação tributária em relação aos consumidores que, comprovadamente, encontravam-se albergados por Liminar em Mandado de Segurança. Aos demais procede a exigência do imposto. **2. OPERAÇÕES TRIBUTADAS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTADAS.** Os artigos 22, II e VII e 28, XVII, “a”, do RICMS/97 previam a redução de base de cálculo do ICMS incidente no fornecimento de energia elétrica desde que a unidade consumidora estivesse classificada na forma da legislação do ICMS dentre aquelas alcançadas pelo referido benefício fiscal. Se o fornecimento de energia elétrica fosse feito para consumidor que não estivesse enquadrado em tal condição, não se aplicava a redução da base de cálculo. Efetuadas correções no cálculo do imposto mediante diligência realizada pelas autuantes. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 11/12/2013, exige ICMS no valor histórico de R\$170.666,39 sob a acusação do cometimento das irregularidades a seguir indicadas.

Infração 01 – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, de março a dezembro de 2010. Valor: R\$14.929,31 com multa de 60%.

Infração 02 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de março a dezembro de 2010. Valor: R\$155.737,08 com multa e 60%.

O sujeito passivo ingressa com impugnação (fls. 24/59), trazendo como preliminar a ilegitimidade da cobrança do imposto à distribuidora de energia elétrica.

Ressalta que a circulação de energia elétrica envolve, normalmente, quatro sujeitos: a geradora, a transmissora, a distribuidora e o consumidor e que na relação jurídico-tributária que se desenvolve a partir da sua circulação, o sujeito ativo é o Estado da Federação no qual o consumidor estiver localizado, conforme art. 11, I, “g”, da Lei Complementar nº 87/96.

Dentro deste contexto, a Fazenda Pública tem sustentado que um dos sujeitos passivos do ICMS sobre energia elétrica é a distribuidora de energia, quando procede à intermediação da circulação da mercadoria das fases de geração e transmissão ao consumidor final, o que o leva a afirmar que *“resumidamente, a circulação de energia elétrica será composta de pelo menos três fases, que provocam incidência isolada do imposto: da geração para a transformação, da transformação para a distribuição, e da distribuição para o consumidor final”*.

Observa que a legislação reconheceu a existência dessas fases, e, para facilitar a forma de recolhimento do imposto, instituiu o chamado “diferimento” para as duas primeiras fases. No caso do ICMS, as distribuidoras são enquadradas como substitutas tributárias no que se refere às operações envolvendo a geração e a transformação, afora que, havendo mais alguma fase entre a distribuição e outro sujeito intermediário, antes do consumidor final, as distribuidoras também serão as responsáveis pelo recolhimento do imposto. E tudo isto conforme art. 9º, § 1º, II, da Lei Complementar nº 87/96 (transcrita), o que leva ser a empresa contribuinte de direito do imposto, porém sendo *“mera cumpridora das leis e dos atos normativos estaduais, que lhe impõem regras de conduta cujo descumprimento é severamente sancionado. Assim, mesmo na qualidade de contribuinte de direito, a empresa também se limita tão somente a recolher o valor destacado aos cofres estaduais”*.

Nesta argumentação, ressalta que o ICMS é imposto indireto e, como tal, o encargo financeiro é repassado ao consumidor final (contribuinte de fato), que, ao final, o suporta. Neste sentido, traz jurisprudência do STJ, onde este Tribunal Superior externa tal entendimento.

Em assim sendo, e no caso do contribuinte de fato obter decisão judicial que reduz a alíquota do imposto sob o fundamento da sua essencialidade, não haverá mais situação ensejadora do dever de recolhê-lo, pois afastada por decisão judicial, não devendo a concessionária ser responsabilizada por ter deixado de arrecadá-lo, em razão da sua impossibilidade de repasse ao contribuinte de fato, por fato alheio à sua vontade e sem que tenha auferido qualquer benefício. Ou seja, *“as distribuidoras de energia elétrica, como a COELBA, não poderão ser responsabilizadas pelo não recolhimento do ICMS quando o consumidor obtém pronunciamento jurisdicional que afaste a incidência do imposto, pois, se forem obrigadas pelo Fisco a recolher o tributo, não poderão cobrar do consumidor o valor gasto a este título, perdendo-se a característica de tributo indireto do ICMS”*.

Ressalta, em seguida, que de acordo com as Resoluções nºs 456/2000 e 414/2010 da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, a fatura de energia elétrica será composta, obrigatoriamente, entre outros elementos, do valor da parcela referente aos impostos incidentes sobre o faturamento realizado, uma vez que a forma de remuneração das distribuidoras é a tarifa, não devendo a parcela dos impostos ser retirada desse valor e, conseqüentemente, suportada pelas distribuidoras.

E, se o consumidor obtém liminar afastando de si a tributação do ICMS nas operações de circulação de energia, o Poder Judiciário está proibindo o repasse do seu valor na fatura, ou seja, nega às distribuidoras que essas obtenham recursos para o pagamento das obrigações tributárias, constituindo um confronto entre três elementos: *“o equilíbrio econômico-financeiro do contrato garantido por Resolução, o princípio da modicidade das tarifas, pelo qual a remuneração das distribuidoras deve ser líquida, e a ordem do Poder Judiciário que impede o repasse do valor dos tributos ao consumidor”*.

Entende que no específico caso, a responsabilidade do pagamento do imposto é do consumidor que ajuizou a ação e não da distribuidora de energia, que apenas agiu conforme determinação do Poder Judiciário. E neste momento relembra: *“Nos impostos indiretos, o encargo econômico deve ser suportado pelo contribuinte de fato. Se o consumidor não pode ser cobrado, tampouco poderá ser autuada a distribuidora de energia”*, para, em seguida, afirma que a repercussão do imposto está ligada aos princípios da capacidade contributiva e do não confisco, pois *“Quando a distribuidora de energia é impedida de repassar o ônus tributário ao consumidor, e ao mesmo tempo é obrigada pelo Fisco a realizar o recolhimento do imposto, arca individualmente com o encargo, desrespeitando-se o objetivo do tributo”*.

Com tais argumentos apresenta as seguintes considerações a respeito da infração 01.

1. Reconhece o equívoco que cometeu em relação aos seguintes consumidores finais: Leonides de Jesus Santos, Parque de Diversões LM, Rita de Cássia Santos Silva, Kairos Delicatessen, Cond. Edf. SKY Residence, Josevaldo Ciqueira Dantas, Fator SKY Empreendimentos e Cemil Construtora Ltda. Diz estar recolhendo os valores reclamados e que

diz respeito ao adicional de 2% do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, ao teor do art. 16-A da Lei Estadual nº 7.014/1996.

Requer a extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, I, do CTN.

2. Entretanto, da análise das planilhas elaboradas pela fiscalização constatou que parte do imposto exigido se refere a consumidores que possuem decisão judicial em seu favor, para que seja aplicada a alíquota de 17% sobre a energia elétrica por eles consumida. São os seguintes:

1. CLIVALE PROSAUDE LTDA: decisão judicial obtida por meio do Mandado de Segurança nº 1452143-9/2007;
2. OLINTINA BARROS DOS SANTOS: decisão judicial obtida por meio do processo nº 0065256-96.2005.805.0001;
3. TOTAL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS: decisão judicial obtida por meio do processo nº 0065256-96.2005.805.0001;
4. NORAUTO VEÍCULOS LTDA: decisão judicial obtida por meio do processo nº 0045074-16.2010.8.05.0001;
5. TVNB TELEVISÃO NORTE BAIANO LTDA: decisão judicial obtida por meio do processo nº 0023615-55.2010.805.0001;
6. FRIOS E CONGELADOS SOUZA CARVALHO LTDA: decisão judicial obtida por meio do processo nº 0128376-11.2008.805.0001;

Seguindo as determinações emanadas das decisões judiciais acima nominadas, efetuou a cobrança de ICMS com alíquota de 17% aos consumidores, pois não poderia obstar ou se negar a efetivar, sob pena de incorrer em crimes e infrações tipificados na legislação. Neste momento, lembra que o descumprimento de ordem judicial é crime tipificado pelo art. 330 do Código Penal Brasileiro, estando a empresa descumpridora sujeita às sanções legalmente cominadas, afora que o art. 14, do Código de Processo Civil assim também determina (ambos os artigos foram transcritos).

Ante o exposto, não se lhe pode atribuir responsabilidade, uma vez que foi coagida a não efetuar a cobrança do ICMS na alíquota prevista em lei, *“estando amparada por fator excludente de responsabilidade caracterizado como estrito cumprimento do dever legal”*. E que tal motivo de exclusão torna-se mais evidente, pois não deu causa à decisão liminar em questão, nem dela se beneficiou, o que afasta os dois principais requisitos juridicamente exigidos para a imputação de responsabilidade, conforme detalha em seguida quando aborda a questão ***“DA EVENTUAL CASSAÇÃO DA DECISÃO JUDICIAL E DA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE EXCLUSIVAMENTE À PARTE QUE A CAUSOU E DELA SE BENEFICIOU”***

Neste tópico, ressalta que, mesmo na hipótese de haver futura cassação das decisões obtidas pelos consumidores, apenas eles poderão ser responsabilizados pelo imposto que deixou de ser recolhido, devendo ser excluída qualquer imputação ou responsabilidade da concessionária de energia elétrica, em função da aplicação do art. 811 do CPC e dos princípios da causalidade, do *“ubimolumentum, ibionus”* e da vedação ao enriquecimento sem causa (art. 884 do Código Civil), bem como, do princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF/88).

Com tais argumentos, passa a discorrer sobre o princípio da causalidade e do princípio do *“ubimolumentum, ibionus”*, para, em seguida, afirmar que, como corolário deste último princípio, surge a vedação ao enriquecimento sem causa (art. 884 do Código Civil). Além disso, acaso o fisco impute à empresa tal responsabilidade, representaria ofensa ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF/88).

Transcreve e comenta o art. 811 do Código de Processo Civil, para concluir que *“Aplicando-se a norma em questão e seus princípios informadores ao caso sob exame, infere-se que apenas os consumidores, e não a concessionária de energia elétrica (COELBA, ora Defendente), é quem deverão arcar com o ICMS que deixou de ser recolhido em função das aludidas decisões judiciais. Isso porque tais decisões decorreram exclusivamente da vontade e da provocação dos*

consumidores, tendo sido eles os únicos beneficiados. Logo, apenas os consumidores possuem legitimidade para figurar no polo passivo da autuação ora refutada”. E neste caminho, apresenta julgados do STJ e informa que tal posição se encontra plenamente demonstrada pela jurisprudência pacífica do STJ na análise de caso análogo ocorrido em relação à CPMF, conforme minuciosamente aborda, trazendo, neste contexto, novas decisões desta Corte Superior.

Após tais argumentos afirma que: *“... tanto o correntista (no caso da CPMF) quanto o consumidor de energia elétrica (na hipótese do ICMS), foram os agentes causadores (provocadores) das decisões liminares em função das quais o tributo foi pago a menor, bem como os únicos beneficiados por tais medidas, de modo que apenas eles (exclusivamente) têm legitimidade, segundo a jurisprudência pacífica do STJ, para responder pelas cobranças em relação aos tributos não pagos*”.

Por fim, destaca que, *“nos termos do parágrafo único o art. 811 do Código de Processo Civil, a liquidação e a execução da compensação pelos danos decorrentes da liminar posteriormente cassada deve ser feita nos próprios autos em que foi proferida a decisão, representando verdadeiro título executivo do prejudicado contra aquele que foi indevidamente beneficiado*”.

Passa a contestar a infração 02.

Entende que da análise dos documentos apresentados no anexo 05, não deveria proceder ao recolhimento do ICMS sobre tais operações, vez que o fornecimento de energia elétrica para os consumidores elencados na autuação são regidos por regras de isenção estabelecidas pelo RICMS/97, conforme determinavam seus arts. 22 e 28, que transcreveu.

Discorrendo sobre o conceito de uma isenção, trazendo neste contexto entendimento do jurista Aliomar Baleeiro e Sacha Calmon Navarro Coelho, diz: *“não poderia o Estado da Bahia ter lançado de ofício, por meio do Auto de Infração, crédito tributário que se encontrava protegido por norma de isenção tributária, como os casos de fornecimento de energia elétrica aos produtores rurais (art. 22, II, do RICMS-BA), aos usuários de equipamentos de autonomia limitada, vitais à preservação da vida humana e dependentes de energia elétrica (art. 22, VII, do RICMS-BA), ou ainda para missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais e respectivos funcionários estrangeiros (art. 28, XVII, “a”, do RICMS-BA)*”.

Contestar a multa aplicada. Defende ser imperioso que se entenda a natureza confiscatória da multa punitiva aplicada com fulcro no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, cujo teor transcreve. Advoga que a multa, enquanto sanção, encontra sua razão de existir na prática de ato que contraria a lei. Portanto, se tal ato não foi praticado, ela inexistente. Cita a doutrina de Édison Freitas de Siqueira em apoio ao seu ponto de vista. Defende que, ainda que o presente Auto de Infração fosse procedente, a imposição de multa de 60% do crédito tributário tem caráter evidentemente confiscatório, porquanto, alcança parcela significativa do patrimônio da empresa. Destaca que o art. 150 da CF/88 veda o efeito confiscatório dos tributos, de forma que sua cobrança não pode exceder o limite racional, moral e econômico que o sujeito passivo da obrigação tributária pode suportar, conforme, e inclusive, entendimento já consolidado do STF, transcrevendo decisão na RE523472, AgR, Relator Min. Joaquim Barbosa.

Trazendo ponderações a respeito dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, defende que a multa ora imposta os infringe. Colaciona ementas de decisões dos Tribunais Regionais Federais da 1ª e 5ª Regiões, para afirmar que outro não é o caso dos autos. Traz à baila o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Súmula CARF nº 14). Diz, ainda, que deve ser levado em consideração o Parecer do Procurador-Geral PGFN nº 1.087/2004 (cujo teor anexa). Informa que é tal a profundidade do debate posto no parecer citado, que seus termos foram aprovados pelo então Ministro de Estado da Fazenda, por meio de Despacho datado de 17/08/2004.

Destaca que a Fazenda encontra-se adstrita não só ao princípio da legalidade estrita, mas também ao da juridicidade, podendo assim invalidar ato próprio por afronta a princípios insculpidos,

expressa ou implicitamente, no texto constitucional. Ademais, resta patente a boa-fé do contribuinte, vez que não se podem presumir condutas dolosas, mas ao revés, deve-se prová-las. Em apoio à sua tese, transcreve ementa de decisão do TIT do Estado de São Paulo e julgado do STJ.

Advoga que, fazendo-se uma análise sistemática dos dispositivos que regem a matéria, chega-se à conclusão que o art. 136 do CTN chancela a possibilidade de relevação das penalidades impostas, transcreve doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, cita julgados do STF e STJ para concluir que deve a multa ser reduzida, com base nos critérios da razoabilidade e proporcionalidade, em atenção ao princípio do não confisco.

Por fim requer:

a) *Em relação à Infração 01 (03.02.02):*

a.1) *A extinção de parte do crédito tributário lançado por meio deste Auto de Infração, haja vista o pagamento realizado, a teor do art. 156, I, do CTN;*

a.2) *A anulação da parte remanescente do crédito tributário lançado por meio deste Auto de Infração, vez que se tratam de casos albergados por decisões judiciais que autorizavam o recolhimento de 17% (dezessete por cento) a título de ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica;*

b) *A desconstituição da Infração 02 (02.01.03), tendo em vista a isenção concedida pelo RICMS-BA nos casos tratados nesta autuação, nos termos do art. 175, I, do CTN;*

c) *Ainda por cautela processual, requer seja reconhecida a nulidade da multa aplicada, exonerando-a ou, caso contrário, minorando-a, devendo ser julgado totalmente improcedente o Auto de Infração ora combatido e, conseqüentemente, desconstituído o lançamento fiscal levado a efeito, por inexistir, na hipótese, fato gerador da doação apto a sustentar a autuação lavrada, consoante demonstrado nas razões acima expendidas.*

Na sua informação fiscal (fls. 124/125), as autuantes em relação à infração 01 e quanto às pessoas físicas e jurídicas que obtiveram liminares em Mandados de Segurança (e enquanto perdurar os seus efeitos) aduzem que elas (liminares) estabelecem que a fornecedora de energia elétrica deve emitir uma fatura destacando o valor do ICMS a ser depositado em juízo (o que exceder a 17%) e uma fatura com o ICMS a ser recolhido a título de pagamento da exação (com 17%). Portanto, o impugnante deve comprovar que cumpriu as decisões dos Mandados de Segurança, anexando a este Auto de Infração, para cada um destes clientes, cópias das duas faturas.

Em relação à infração 02, após apresentar síntese das razões de defesa, prestam os seguintes esclarecimentos:

1. Em relação ao fornecimento de energia elétrica destinada aos produtores rurais, tal argumento não procede, pois o crédito tributário originou-se de operações destinadas apenas a consumidores da classe 6, residencial e não aos consumidores da classe 7 - produtor rural. Informam que na coluna “E” da Planilha III, o tipo de assinante ou classe de consumo é “6”, residencial.

2. Relativamente ao fornecimento de energia elétrica para missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais e respectivos funcionários estrangeiros, nenhuma documentação foi apensada aos autos.

3. Para a alegação de que parte das operações seria de fornecimento de energia elétrica destinada aos usuários de equipamentos de autonomia limitada, vitais à preservação da vida humana e dependentes de energia elétrica, o defendente acostou documentação (doc.05). Após análise, elaboraram novos demonstrativos, abatendo do crédito reclamado os valores referentes à tais documentos (Planilha III retificada, e Planilha IV retificada). Na Planilha III retificada foi acrescentada a coluna “T” contendo os valores abatidos, e, a coluna “U”, contendo o valor do crédito tributário retificado. A Planilha IV retificada contém os valores mensais do crédito tributário retificado que passou para R\$129.194,51 (fl. 128).

A empresa manifesta-se sobre a informação fiscal (fls. 132/137). Nesta manifestação, fala sobre a sua tempestividade e faz uma síntese da autuação e da defesa anteriormente apresentada.

Em seguida, informa que, diante da solicitação dos autuantes para que a empresa demonstrasse o cumprimento da decisão judicial, estava colacionando aos autos (doc 03) as faturas de energia elétrica que comprovam a redução da alíquota aplicada nas referidas faturas, o que provocaria uma redução do valor do auto de infração.

Em relação à infração 02, apresenta documentação (doc. 04) e diz que “*não deveria proceder ao recolhimento do ICMS sobre tais operações, vez que o fornecimento de energia elétrica para os consumidores elencados na autuação são regidos por regras de isenção estabelecidas pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº. 6.284/1997 (aplicável em razão do período fiscalizado)*”.

Requer: “*a efetivação das reduções dos valores lançados por meio deste auto de infração, conforme reconhecimento parcial do direito alegado, constante na planilha IV retificada; Ademais, reiteram-se todos os termos constantes na Defesa, inclusive com a juntada dos documentos em anexo, que comprovam o efetivo cumprimento das decisões judiciais de redução de alíquota, bem como acerca da isenção que deve ser conferida, nos termos do art. 22 do RICMS/97, aplicável à época, com vistas a desconstituir o auto de infração, e sucessivamente, provocar sua redução quanto aos valores cobrados*”.

Novamente em manifestação (fls. 151), as autuantes entendem que, em relação à infração 01, nos documentos pela empresa apresentados (Doc. 03) não constam cópias das faturas complementares, cobrando a diferença do ICMS para depósito em juízo dos clientes e que serviram de base para esta infração. Mantém a infração.

Em relação à infração 02, com base nas provas apresentadas (Doc. 04) realizaram nova retificação nos demonstrativos (Planilha III retificada e Planilha IV retificada), passando o valor do imposto para R\$109.696,04 (fl. 154).

A empresa manifesta-se sobre a informação fiscal (fls. 160/165). Informa que diante da solicitação dos autuantes para que a empresa demonstrasse o cumprimento da decisão judicial (infração 01), já havia colacionado aos autos as faturas de energia elétrica que comprovam a redução da alíquota aplicada nas referidas faturas. E ainda que não tivesse havido a emissão de faturas complementares, admitindo tal situação por mera hipótese, as decisões judiciais, de *per si*, já seriam suficientes à desconstituição dessa parcela do auto de infração, tendo em vista o poder coativo que lhe são próprias.

Em relação à infração 02, informa que como se observa da documentação apensada aos autos, “*não deveria proceder ao recolhimento do ICMS sobre tais operações, vez que o fornecimento de energia elétrica para os consumidores elencados na autuação são regidos por regras de isenção estabelecidas pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº. 6.284/1997 (aplicável em razão do período fiscalizado)*”. Transcreve, novamente, as determinações do art. 22, II e IV e art. 28, XVII, ambos do RICMS/97 para, mais uma vez, afirmar não estar sujeito ao recolhimento de ICMS em tais casos.

As autuantes, em nova informação (fl. 188), afirmam que a manifestação do autuado não traz qualquer fato novo que possa alterar os valores apresentados às fls. 151/155 dos autos.

Consta às fl. 191/192 o recolhimento do imposto efetuado pela empresa em relação à infração 01 e na forma que entendeu devido.

Esta 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 30/04/2015 e, diante da matéria referente à infração 01, tomou as seguintes providências (fl. 193/194):

1. Encaminhou os autos à IFEP SERVIÇOS para que esta repartição fiscal intimasse a empresa autuada, inclusive através dos seus advogados legalmente constituídos, para apensar aos autos as cópias dos Mandados de Segurança que diz ela possuir em relação os seguintes consumidores finais da energia elétrica: Clivale Prosaúde Ltda. e Olintina Barros dos Santos.

2. Após tal apensação, que os autos fossem encaminhados à PGE/Profis para que este órgão jurídico, com base nas informações constantes neste processo, noticiasse a respeito do encaminhamento de todos os Mandados de Segurança apresentados, inclusive sobre a decisão judicial a respeito da Total Distribuidora de Combustíveis.

Em seguida, o autuado e autuantes deveria ser cientificado do resultado da diligência.

A IFEP SERVIÇOS intimou a empresa a apresentar o que foi solicitado por este CONSEF (fl. 196).

A empresa apresentou as seguintes informações, em 11/05/2015, nos seguintes termos (fl. 199):

a) *Processo nº. 0043783-91.2007.8.05.0001 (1452143-9/2007): a decisão judicial que ampara a redução da alíquota de ICMS no fornecimento de energia elétrica para 17% (dezessete por cento), em razão do decurso do tempo, será solicitada judicialmente;*

b) *Em relação ao processo relativo à Senhora **Olintina Barros dos Santos**, esta empresa afirma que está diligenciando as cópias solicitadas.*

Não apensou aos autos o processo nº 0043783-91.2007.8.05.0001 (1452143-9/2007). No entanto, em 20/05/2015 assim o fez (fls. 219 e 233/254).

Os autos não foram encaminhados à PGE/Profis, o que motivou ratificação do pedido anterior por esta Relatora (fl. 258 verso).

Em pronunciamento da lavra do n. Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, a PGE/Profis (fls. 260/263), após, de forma sucinta, historiar o andamento do presente processo, assim se expressa: (sic)

[...]

De plano, vale anotar, que o presente requerimento de diligência (fl. 193), na parte endereçada à PGE, refere-se ao andamento dos mandados de segurança noticiados na impugnação do autuado, em que supostamente se demonstra que o recolhimento menor assacado no lançamento de deu em razão de cumprimento pela autuada de decisões prolatadas em mandados de segurança promovidos por consumidores finais, restando indene de qualquer responsabilidade pelo não cumprimento na forma das alíquotas previstas na legislação do Estado da Bahia.

Neste passo, vê-se claramente que o autuado é terceiro estranho a relação processual dos mandados de segurança noticiados, sendo alcançado, apenas por via reflexa, dos efeitos mandamentais das decisões informadas.

Ora, em sendo assim, parece-nos imperioso, antes mesmo da resposta ao preente expediente pela Procuradoria, que o autuado colacione aos autos, por se tratar de um terceiro, os ofícios enviados pelos juízes onde foram proferidas as decisões mandamentais, em que se determa o cumprimento da segurança ou liminar, eximindo-o de responsabilidade, pois excludente do estrito cumprimento de ordem judicial.

Destarte, a nosso sentir, a prova a ser coligida é o ofício do juízo, prova esta que deve ser colacionada pelo autuado, demonstrando a vinculação deste aos processos noticiados, que, repise, traduz-se em lides em que o autuado não faz parte da relação processual.

Encaminhou o processo à Procuradora Assistente da PGE/Profis para ser submetido ao seu crivo.

A i. Procuradora, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, Procuradora Assistente da PGE/Profis/NCA (fl. 264), primeiramente acolhe o pronunciamento exarado pelo n. Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, no sentido de que deve ser a autuada intimada a trazer aos autos os ofícios conduto dos quais lhe teria sido determinado o cumprimento das decisões judiciais alegadamente proferidas em favor dos consumidores indicados nas fls. 31/32.

Em seguida, encaminha os autos ao Núcleo de Representação Judicial objetivando serem prestadas as informações solicitadas por esta 4ª JJF.

O Núcleo de Representação Judicial atendeu ao quanto solicitado, apensando aos autos as informações sobre o andamento dos nominados Mandados de Segurança (fls. 266/295).

Os autos retornaram a este CONSEF.

Na sessão de 28/09/2016, esta 4ª JF, em obediência a manifestação da PGE/Profis, encaminhou os autos à IFEP SERVIÇO para que fosse intimado o autuado a apresentar cópias dos Ofícios enviados pelos Srs. Juizes em relação aos contribuintes, e em relação aos nominados Mandados de Segurança: Frios e Congelados Souza Carvalho Ltda., Norauto Veículos Ltda., Total Distribuidora de Combustíveis, TVNB Televisão Norte Baiano Ltda., Clivale Prosaúde Ltda. e Olintina Barros dos Santos.

Em atenção à solicitação, foi acostada (fls. 312/313) a manifestação do Coelba referente à intimação feita a respeito do pedido e às fls. 334/428 as decisões judiciais (em papel e em mídia eletrônica).

As autuantes manifestam-se (fl. 431), elaborando planilha resumida a respeito da documentação apresentada e a faltante da Sra. Olintina Barros dos Santos. Nesta planilha foram indicados, por mês e ano, os valores do ICMS para cada um dos consumidores ora em discussão.

Os autos retornaram a este CONSEF. Esta 4ª JF, em pauta suplementar do dia 15/05/2017 encaminhou o presente processo à PGE/PROFIS para conclusão do seu opinativo jurídico.

Em seu opinativo jurídico, o i. Procurador do Estado, Dr. José Augusto Martins Junior (fls. 438/441 verso), após sintetizar a questão a ser enfrentada nesta lide e em relação à infração 01 assim se posiciona:

Cediço que o ICMS-ST é uma espécie de pagamento “antecipado” do ICMS pelo contribuinte que está no início do ciclo econômico de circulação dum bem, importante ferramenta para dinamização do processo arrecadatário.

Contudo, em recorrentes situações, o substituído “tributário” maneja liminares no sentido de reduzir a retenção e recolhimento do ICMS realizada pelo substituto, obstando por determinação judicial, que o ICMS-ST seja recolhido regularmente pelo efetivo sujeito passivo da relação obrigacional.

Nesse passo, em face das inúmeras questões judiciais engendradas desta situação, os Tribunais Superiores vem sustentando o entendimento da impossibilidade da cobrança do ICMS contra o substituto, sob o fundamento de que a cobrança do imposto só seria possível se comprovado cabalmente o dolo ou a culpa do não recolhimento.

Ademais, sustenta a jurisprudência que o substituto neste caso específico não teria nenhuma vantagem econômica, sendo o substituído que deve suportar diretamente o ônus do tributo, ainda que o repasse ao consumidor final, por se tratar de imposto indireto.

Neste momento, apresenta as seguintes decisões do STJ: Resp 109414/RS; Rel: Ministro Luiz Fux, Primeira Seção; Julgamento: 23/02/2011. DJe de 11/05/2011; Resp 887585/RS; Rel: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma; Julgamento: 1812/2008. DJe de 13/03/2009; Resp 1.036.368/RS; Rel: Ministro Mauro Caspmbell Marques, 2ª Turma; DJe de 06/08/2011 e conclui:

Neste diapasão, observa-se no lançamento que estamos diante duma evidente hipótese de ilegitimidade passiva em relação as operações realizadas pelo autuado com as empresas FRIOS E CONGELADOS SOUZA CARVALHO LTDA., NORAUTO VEÍCULOS LTDA., TOTAL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS, TVNB TELEVISÃO NORTE BAIANO LTDA., CLIVALE PROSAÚDE LTDA. (fls. 431), conforme tem se posicionado pacificamente a jurisprudência em questão.

Os autos retornaram a este CONSEF para julgamento.

VOTO

A infração 01 do presente Auto de Infração trata da exigência do ICMS recolhido a menor em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas prestações dos serviços de energia elétrica regularmente escriturada, de março a dezembro de 2010.

A empresa reconhece o equívoco que cometeu em relação aos seguintes consumidores finais: Leonides de Jesus Santos, Parque de Diversões LM, Rita de Cássia Santos Silva, Kairos

Delicatessen, Cond. Edf. SKY Residence, Josevaldo Ciqueira Dantas, Fator SKY Empreendimentos e Cemil Construtora Ltda. Recolheu aos Cofres Públicos o valor de R\$13,22, que ora fora exigido.

Não havendo lide a ser decidida na presente situação, o imposto no valor de R\$13,22 é mantido.

No entanto, o impugnante insurge-se parcialmente da exigência fiscal alegando não ser o sujeito passivo da relação tributária quanto aos consumidores finais: Clivale Prosaude Ltda., Olintina Barros dos Santos, Total Distribuidora de Combustíveis, Norauto Veículos Ltda., TVBN Televisão Norte Baiano Ltda., e Frios e Congelados Souza Carvalho Ltda., pois eles impetraram Mandados de Segurança para que se fixasse a alíquota de 17% sobre a energia elétrica que consumiam. Tais mandados foram acolhidos pelo judiciário deste Estado.

Preliminarmente, observo que “contribuinte” ou “responsável” tributário tem relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo e, como regra, responde diretamente pelo ônus da tributação.

Na sistemática da substituição tributária, o substituto apura e recolhe o ICMS que incidirá na operação futura a ser realizada pelo substituído, contribuinte de fato que o suporta, ainda que o repasse ao consumidor final.

Em síntese, estas são as regras gerais insertas nos arts. 121 e 128 do CTN.

Assim, acaso o substituto deixe de apurar e recolher o ICMS por culpa ou dolo, responderá pelo tributo, já que descumpriu a uma obrigação legal, não havendo como se eximir em não se considerar sujeito passivo tributário.

Entretanto, na presente lide, o impugnante ao não aplicar a alíquota na forma exigível pela legislação tributária, o fez em respeito a uma determinação judicial, pois impedido de realizar o recolhimento do imposto, na forma exigida pela legislação tributária, na qualidade de substituta tributária. E, lhe sendo exigida a diferença, como ora feito, impossível repassar o ônus do tributo ao substituído, contribuinte de fato.

E todo este entendimento é o que pacificamente externa as decisões do STJ, conforme exemplo que se segue, além daquelas apresentadas pela PGE/Profis no seu opinativo jurídico que firmou caminho neste mesmo sentido e do próprio impugnante:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.229.308 - GO (2010/0212418-5)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO SUBSTITUÍDO. REFORMA POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR O TRIBUTO DO SUBSTITUTO, EM RELAÇÃO AO PERÍODO EM QUE VIGORAVA A DECISÃO REFERIDA. PRECEDENTES. 1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, no regime de substituição tributária, não se pode exigir do substituto o ICMS (ou eventuais diferenças) não recolhido durante o período em que o substituído foi beneficiado por decisão judicial que autorizou o recolhimento do tributo fora do regime mencionado. Por força do princípio da capacidade contributiva — não se pode onerar o substituto com tributo que é devido pelo substituído, quando não é possível o repasse do encargo relativo ao tributo —, mitiga-se a regra contida na Súmula 405/STF.

Nesse sentido: REsp 887.585/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 13.3.2009; REsp 1.028.716/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 3.5.2010; AgRg no REsp 1.036.368/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 6.8.2010. 2. Recurso especial não provido.

Em assim sendo, o argumento trazido pelo defendente de não ser o sujeito passivo tributário em relação ao objeto da presente impugnação tem total acolhimento. No entanto, esta situação carece de prova para ser aceita.

Ao analisar os referidos Mandados de Segurança apensados aos autos, não existiam alguns de contribuintes indicados pelo impugnante. Afora tal situação, existia defasagem de tempo entre os mesmos e o julgamento a ser realizada por esta 1ª Instância Administrativa, o que poderia comprometer a presente decisão.

E tais provas foram as que esta 4ª JJF buscou de forma minuciosa, inclusive solicitando a interferência da PGE/Profis, que, inicialmente, opinou ser *imperioso, antes mesmo da resposta ao presente expediente pela Procuradoria, que o autuado colacione aos autos, por se tratar de um terceiro, os ofícios enviados pelos juízes onde foram proferidas as decisões mandamentais, em que se determina o cumprimento da segurança ou liminar, eximindo-o de responsabilidade, pois excludente do estrito cumprimento de ordem judicial.*

Em cumprimento a esta determinações o impugnante apresentou documentação a respeito dos seguintes contribuintes: Frios e Congelados Souza Carvalho Ltda., Norauto Veículos Ltda., Total Distribuidora de Combustíveis, TVNB Televisão Norte Baiano Ltda., Clivale Prosaúde Ltda. Não o fez a respeito de Olintina Barros dos Santos, embora tenha informado (fl. 313) que estaria providenciando esta documentação. No entanto, até este julgamento não a apresentou.

Por fim e em atenção ao que argumentou as autuantes, o fato do contribuinte não ter trazido prova de ter emitido uma segunda fatura para que os contribuintes substituídos recolhessem a diferença do imposto em obediência às determinações da legislação tributária deste Estado na forma estipulada nos Mandados de Segurança, aqui nada acrescenta, pois, e mais uma vez, esta diferença, caso os consumidores finais não tenham êxito em suas demandas judiciais somente poderá ser exigida dos mesmos, ou seja, contribuintes substituídos e jamais do contribuinte substituto, no caso, o autuado. E, acaso, se a decisão judicial negar o pleito do contribuinte, voltaria a concessionária a emitir a fatura com a alíquota estatuída pela legislação tributária, tornando-se, assim e novamente, responsável tributário a partir desta data.

Por tudo quanto exposto, inclusive seguindo o mesmo caminho trilhado pela PGE/Profis, de fato, não é o impugnante sujeito passivo tributário em relação ao ICMS-ST das empresas Frios e Congelados Souza Carvalho Ltda., Norauto Veículos Ltda., Total Distribuidora de Combustíveis, TVNB Televisão Norte Baiano Ltda., Clivale Prosaúde Ltda. Porém em relação à consumidora Olintina Barros dos Santos, este não fez prova do que alega, o que me leva a mantê-la na presente ação fiscal.

A infração é parcialmente mantida no valor de R\$123,95, conforme demonstrativo a seguir.

	abr/10	mai/10	jul/10	set/10	out/10	nov/11	dez/10	TOTAL
Leonides de Jesus Santos		0,28						
Parque de Diversões LM				1,01				
Rita de Cássia Santos Silva					1,03			
Kairos Delicatessen					4,46			
Cond. Edf. SKY Residence					0,93			
Josevaldo Ciqueira Dantas							1,48	
Fator SKY Empreendimentos	0,69		0,6					
Cemil Construtora Ltda.							2,74	
Olintina Barros dos Santos				20,87	23,67	27,2	38,99	
TOTAL	0,69	0,28	0,6	21,88	30,09	27,2	43,21	123,95

A infração 02 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em razão do autuado, na condição de empresa concessionária do serviço público de energia elétrica, sujeito às normas do órgão regulador do setor (Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL) e à legislação do ICMS do Estado da Bahia, ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março a dezembro de 2010.

Toda a alegação do impugnante é que não deveria proceder ao recolhimento do imposto sobre tais operações, vez que o fornecimento de energia elétrica para os consumidores elencados na autuação é regido por regras de isenção estabelecidas pelo RICMS/97, nos seus artigos art. 22, II e VII e 28, XVII, “a”, ou seja: fornecimento de energia elétrica aos produtores rurais, aos usuários de equipamentos de autonomia limitada, vitais à preservação da vida humana e dependentes de energia elétrica ou, ainda, para missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais e respectivos funcionários estrangeiros

A atividade fim do recorrente é regulada pela ANEEL, autarquia sob regime especial, que nos termos da Lei nº 9.427 tem por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal. Portanto e por competência este órgão regulamentador editou a Resolução Normativa nº 456/00, mas tarde substituída pela Resolução Normativa nº 414/10, com objetivo de delinear as regras aplicáveis ao fornecimento de energia elétrica a serem observadas pelas empresas distribuidoras e consumidores. Em assim sendo, determina a Resolução 414/10:

Art. 4º A distribuidora deve classificar a unidade consumidora de acordo com a atividade nela exercida e a finalidade da utilização da energia elétrica, ressalvadas as exceções previstas nesta Resolução.

Parágrafo único. A distribuidora deve analisar todos os elementos de caracterização da unidade consumidora, objetivando a aplicação da tarifa a que o consumidor tiver direito.

Art. 5º A aplicação das tarifas deve observar as classes e subclasses estabelecidas neste artigo.

[...]

§ 3º A classe comercial, serviços e outras atividades caracteriza-se pelo fornecimento à unidade consumidora em que seja exercida atividade comercial ou de prestação de serviços, à exceção dos serviços públicos ou de outra atividade não prevista nas demais classes, devendo ser consideradas as seguintes subclasses:

[...]

IV – associação e entidades filantrópicas;

V – templos religiosos;

[...]

IX – outros serviços e outras atividades.

§ 4ª A classe rural caracteriza-se pelo fornecimento à unidade consumidora que desenvolva atividade relativa à agropecuária, incluindo o beneficiamento ou a conservação dos produtos agrícolas oriundos da mesma propriedade, sujeita à comprovação perante a distribuidora, considerando-se as seguintes subclasses:

[...]

(Redação deste § 4ª vigente à época dos fatos geradores)

Art. 145. A distribuidora deve organizar e manter atualizado o cadastro individual relativo a todas as suas unidades consumidoras e armazenar, no mínimo:

I – quanto à identificação do consumidor:

[...]

c) se pessoa jurídica, número da inscrição no CNPJ.

[...]

IV – classe e subclasse da unidade consumidora, com o código da CNAE, quando houver;

Estas determinações estão contidas nos artigos 18 a 21 da Resolução ANEEL nº 456/00.

Por seu turno, determinava o RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 22. São isentas do ICMS as operações com energia elétrica, bem como as movimentações de bens do ativo de concessionárias de energia elétrica:

[...]

II - nos fornecimentos de energia elétrica para consumo em estabelecimento de produtor rural (Conv. ICM 13/89 e Convs. ICMS 19/89 e 76/91):

a) sobre o consumo total da energia destinada a irrigação, com a condição de que os produtores rurais que utilizarem energia elétrica para irrigação se recadastram junto à empresa fornecedora de eletricidade, declarando a destinação da energia elétrica a ser consumida como sendo para fins de irrigação;

b) até 100 kwh, quando destinada a outros fins;

VII - no fornecimento, pela Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia – COELBA, de energia elétrica, para unidades consumidoras onde existam pessoas usuárias de equipamentos de autonomia limitada, vitais à preservação da vida humana e dependentes de energia elétrica, desde que efetuem cadastro das unidades consumidoras na concessionária, mediante (Conv. ICMS 58/06): a) solicitação por escrito, assinada pelo consumidor beneficiário do fornecimento ou por seu representante legal;

b) relatório médico comprobatório, com indicação da necessidade de uso do equipamento de preservação da vida;

c) termo de compromisso assinado pelo consumidor beneficiário do fornecimento de energia, ou por seu representante legal, de que o equipamento elétrico de uso essencial à preservação da sua vida em domicílio será utilizado apenas nessa finalidade.

Art. 28. São isentas do ICMS as operações e prestações relativas à importação e às remessas ou vendas relacionadas com lojas francas, missões diplomáticas, repartições consulares e organismos internacionais:

XVII - nas seguintes hipóteses, sob a condição de que haja reciprocidade de tratamento tributário, declarada, anualmente, pelo Ministério das Relações Exteriores (Conv. AE 04/70 e Convs. ICMS 32/90, 80/91, 158/94 e 90/97):

- a) fornecimentos de energia elétrica e prestações de serviços de telecomunicação a missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais de caráter permanente e respectivos funcionários estrangeiros indicados pelo Ministério das Relações Exteriores (Conv. ICMS 90/97);

Pela análise da legislação acima posta, a distribuidora de energia elétrica deve classificar a unidade consumidora de acordo com a atividade nela exercida (CNAE) e a finalidade da utilização da energia elétrica e, para a aplicação das tarifas, deve observar as classes e subclasses estabelecidas na norma.

Somente através de tal controle pode ela usufruir de isenções outorgadas pela legislação tributária e este controle deve ser fornecido ao fisco para que ele possa exigir, ou não, o imposto ora em discussão.

Quanto de sua defesa inicial, o impugnante apensou aos autos documentação a respeito do fornecimento de energia elétrica destinada aos usuários de equipamentos de autonomia limitada, vitais à preservação da vida humana. Esta documentação foi analisada pelas fiscais autuantes que excluiu da exigência fiscal tais comprovações.

Em relação ao argumento do fornecimento de energia elétrica destinada aos produtores rurais, acertadamente, as fiscais não o aceitou já que o crédito tributário originou-se de operações destinadas apenas a consumidores da classe 6, residencial e não aos consumidores da classe 7 - produtor rural. Esta informação consta na coluna “E” da Planilha III (fls. 11/12 e completa no CD – fl. 19), o tipo de assinante ou classe de consumo que é “6”, ou seja, “residencial” e a empresa não faz prova do que alega.

Com relação ao fornecimento de energia elétrica para missões diplomáticas, repartições consulares e representações de organismos internacionais e respectivos funcionários estrangeiros, o impugnante, ao longo da lide, apresenta documentação. Esta documentação foi analisada pelas fiscais autuantes que a acolheu, passando o valor do imposto para R\$109.696,04.

Após todos estes saneamentos, o autuado continua a alegar as determinações contidas no RICMS/97 e acima indicadas para requerer a improcedência da autuação, porém não apresentando mais qualquer prova do que alega, objetivando que este foro administrativo, em obediência às determinações da norma regulamentar deste Estado, pudesse acatar a sua argumentação.

Em assim sendo, neste momento, somente posso alinhar-me às fiscais autuantes, mantendo a infração 02 no valor de R\$109.696,04 conforme demonstrativo de débito a seguir e constante da fl. 154 dos autos.

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÃO 02

MÊS/ANO	ICMS	MULTA (%)
mar/10	261,35	60
abr/10	12.351,84	60

mai/10	12.344,09	60
jun/10	12.310,59	60
jul/10	10.692,56	60
ago/10	10.658,31	60
set/10	11.077,03	60
out/10	11.718,59	60
nov/10	14.129,75	60
dez/10	14.151,93	60
TOTAL	109.696,04	

Por fim, foram contestadas as multas aplicadas. Em que pese todo o esforço do impugnante no sentido de demonstrar o caráter confiscatório, desproporcional e abusivo das penalidades, vejo que ele pretende adentrar à discussão de inconstitucionalidade da legislação que estatuiu as multas por descumprimento de obrigação principal, ou seja, a Lei nº 7.014/96. Neste sentido, determina o Regulamento de Processo Administrativo Fiscal em seu art. 167, que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual deixo de apreciar a matéria.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$109.819,99, solicitando ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299324.0011/13-7**, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$109.819,99**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, I, “a” e II, “f” da Lei 7.014/1996, e dos acréscimos legais. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ- JULGADORA