

A. I. Nº - 298922.0004/18-8  
AUTUADO - ASSOCIAÇÃO SALGADO DE OLIVEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA  
AUTUANTE - LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/02/2020

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0233-04/19**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO POR CONTRATO FIRMADO EM AMBIENTE DE CONTRATACAO LIVRE – ACL. Colocado em sede de diligência à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico em relação à arguição de imunidade do artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal (CF) por atender os requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN). Houve opinativo da PGE/PROFIS, à luz das documentações acostadas aos autos, pela declaração da imunidade das operações objeto da presente autuação, cujo entendimento foi acatado pelo Relator do presente PAF e acompanhado pelos demais membros da Junta de Julgamento do CONSEF. Infração insubstancial. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/06/2018, constitui crédito tributário no valor de R\$22.958,98, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 02.01.25: Deixou, o contribuinte, de recolher o ICMS no valor de R\$22.958,98 incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL, estando ele conectado, diretamente à Rede Básica de transmissão, para fim de seu próprio consumo. Não tendo sido a operação regularmente escriturada, relativo às notas fiscais de fls. 06, 07 e 08 dos autos, constantes do demonstrativo de fl. 05, emitidas pela empresa TRINITY COMERCIALIZADORA DE ENERGIA ELETRICA LTDA CNPJ/MF 17.077.752/0001-53, estabelecida no Estado de São Paulo, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2017, com enquadramento nos artigos 400 e 401 do RCIMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, alínea “i”, do inc. II, do art. 16, art. 16-A, inc. V e § 1º, do art. 17 e inc. III, do art. 34 da Lei nº 7.014/96, c/c Cláusula 1ª, 2ª e inc. I da Cláusula 3º do Conv. ICMS 77/2011, mais multa de 100% tipificada na alínea “d”, do inc. II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 15/30 dos autos apresenta defesa administrativa, na qual impugna o Auto de Infração em tela, conforme a seguir passa a expor.

Primeiramente, diz ser uma pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, situada na Avenida Antônio Carlos Magalhães, nº 2278, Pituba, Salvador Bahia, inscrita no CNPJ sob o nº 28.638.393/0019-01, onde, por seus advogados(doc. 01), vem tempestivamente apresentar sua manifestação de defesa.

Informa que é uma Associação Civil de direito privado, com finalidade educacional, sem fins lucrativos, mantenedora dos estabelecimentos da Universidade Salgado de Oliveira, instituição de ensino de marcante história no cenário educacional nacional, Serviço de Assistência Social à Comunidade, Biblioteca Rachel de Queiroz e Centro de Educação Física e Desportos Moacir Salgado, além da prestação de serviços odontológicos e jurídicos gratuitos, por meio dos quais

mantém e administra ensino de 1º, 2º e 3º graus, presta assistência social e saúde à comunidade, ministra vários cursos técnicos e científicos e mantém órgãos de amparo e assistência ao menor e à velhice.

Consigna que tem como objetivo atender às necessidades da região sócio-econômica em que se encontra situada, empregando, ainda, todos os meios ao seu alcance para auxiliar os poderes constituídos na eliminação da pobreza, da miséria e da ignorância, tudo conforme está previsto em seus Estatutos.

Nesse sentido, diz que a amplitude e a relevância dos serviços prestados pela Entidade são reconhecidas e incentivadas pelo Poder Público, de forma que a mesma possuí os títulos de Utilidade Pública Federal (Decreto nº 91.526/85), de Utilidade Pública Estadual (Título nº 84) e Utilidade Pública Municipal, concedida por vários Municípios (doc. 04).

Registra que possui o *status* de entidade benéfica de assistência social com registro no CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social desde 13.09.1976 e emissão de certificados de entidade filantrópica - CEBAS com prazo determinado, expedidos por mais de trinta anos ininterruptos sendo reconhecida por sua utilidade pública até a presente data como comprova a Certidão do Ministério da Justiça (doc. 05).

Extrai-se, portanto, que os pagamentos efetuados com o ICMS sobre a energia elétrica, afeta o patrimônio da entidade, que deixa de aplicar recursos com as atividades de educação previstas no Estatuto. Diz que a regra é clara, não há que se distinguir patrimônio e bens para restringir o alcance da imunidade ao patrimônio da entidade.

Observa que a boa hermenêutica recomenda que a Constituição não deve ser interpretada segundo critérios postos pela legislação inferior. Assim, os critérios do CTN, utilizados para a classificação de tributos, não podem embasar a interpretação constitucional para definição das imunidades tributárias. As operações de circulação de mercadorias e serviços de energia elétrica contratada pela Entidade Imune estão vinculadas e destinadas a suas atividades fins que estão abrangidas pela IMUNIDADE prevista no artigo 150, VI, V da CF/1988.

Aduz que é confirmado pela jurisprudência no RE 203.755, RE 87.913, RE 88.671, RE 193.969 e RE 186.175. Destaca que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS é alcançado pela imunidade estabelecida pelo Art. 150, Inc. VI, alínea "c" da Constituição da República. Nesse sentido destaca várias ementas de julgados.

Após os destaques de tais ementas, diz que a ora Reclamante, a Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura, goza de imunidade tributária por força do disposto no artigo 150, VI, "c" da Constituição Federal por atender os requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional, gozando de imunidade perante a Receita Federal do Brasil (Doc. 06), não se sujeitando ao recolhimento de ICMS sobre a energia comprada no mercado livre.

Por outro lado, consigna que, na qualidade de Mantenedora, encontra-se estabelecida com sua sede no Estado do Rio de Janeiro, como se observa de seu Estatuto Social e dentre outras filiais, possui junto ao Município de Salvador, localizado no Estado da Bahia o Campus Universitário, denominado UNIVERSO - UNIVERSIDADE SALGADO DE OLIVEIRA.

Ademais, diz, também, que figura no Contrato de Compra e Venda de Energia (Doc. 07) firmado em 10.05.2017, como parte, na qualidade de compradora-adquirente de energia elétrica vendida pela empresa TRINITY LTDA., que possui domicílio no Estado de São Paulo.

Por fim, ressalta que a aquisição de energia elétrica em outro Estado da Federação deu-se devido à necessidade de diminuição de custos altíssimos pelo alto consumo de energia gasto para as atividades desempenhadas junto ao Campus Universitário.

Diz, também, tratar de lançamento em seu desfavor, apurando-se o ICMS sobre as aquisições de energia elétrica oriunda do Estado de São Paulo, decorrente dos dados contidos nas Notas Fiscais

Eletrônicas, adquiridas no mercado livre e que não foram detectados os recolhimentos dos impostos relativos às ditas aquisições pelo órgão fazendário. São as Notas Fiscais nºs 00.000.284, 000.00.345 e 000.000.397 emitidas em 03/10/2017, 06/11/2017 e 04/12/2017, respectivamente.

Salienta que se extrai dessas três notas fiscais a “*venda de energia elétrica*” à ASOEC, bem como a não incidência do ICMS, no Estado de São Paulo, fazendo constar em destaque, à fl. 21 dos autos, os comandos legais da legislação do Estado de São Paulo que tratam da não incidência do imposto na saída de energia elétrica a outro Estado da Federação.

Diz, portanto, que possui imunidade tributária de impostos sobre o patrimônio, serviços e renda, não se sujeitando ao recolhimento do dito imposto no Estado da Bahia, afora isso, o imposto não é devido pelos seguintes motivos (i) ausência de comprovação de capacidade ativa tributária do Estado da Bahia, pelo fato do adquirente estar domiciliado em outro Estado da Federal no caso no RJ (ii) ausência de fato gerador para a cobrança do ICMS, vez que não há comprovação do fisco da energia consumida, mas sim de energia contratada/comprada (iii) da impossibilidade de se tributar operação dantes tributada -bitributação (iv) inexistência de débitos, comprovação de recolhimento do ICMS nas Contas de Energia da COELBA- cobrança em duplicidade, possibilidade de repetição de indébito.

Diz, também, que negociação de energia é permitida e encontra-se prevista na Lei Federal nº 9.648/1998, onde já se encontrava dissociada do acesso e do uso dos sistemas de transmissão e de distribuição, ou seja, a aquisição de energia era firmada entre o consumidor livre e a geradora de energia. Sua transmissão e distribuição, contudo, dependiam de contrato diverso, firmado pela concessionária e consumidor livre.

Em 2004, veio a lume a Lei Federal nº 10.848/2004, que institui a comercialização de energia elétrica mediante contratação regulada e mediante contratação livre. Neste contexto, trazendo na peça de defesa registro de trecho extraído da Constituição Federal, bem assim dispositivos da LC nº 87/96 (Lei Kandir), consigna que o imposto é devido no Estado onde se encontra localizado o adquirente e no caso, percebe-se que o adquirente conforme consta no Contrato encontra-se localizado no Estado do Rio de Janeiro e não da Bahia, não sendo possuidora da capacidade ativa da cobrança de ICMS no Estado da Bahia.

Por fim, destacando artigos da Constituição Federal (Art. 155 da CF/88), bem assim do Código Tributário Nacional, mais especificamente o Art. 116, diz que somente ocorrerá incidência do ICMS sobre energia elétrica, se de fato houve uma situação jurídica, pela efetiva circulação de energia elétrica no estabelecimento consumidor, o fato se dá com efetivo consumo, e não apenas pelo pacto contratual de venda de energia, pois não há prova de que a energia circulou e foi consumida pelo adquirente.

Diz que o ICMS não é imposto incidente sobre cessão de direitos ou venda de energia, não ensejando sua cobrança, por não haver incidência, pelo fato de celebração de contratos de venda de energia, razão pela qual a venda de energia elétrica não caracteriza circulação de mercadoria, pois, não há comprovação de seu consumo pelo adquirente, quiçá se a energia foi inteiramente consumida.

Outra questão trazida aos autos cuida da compra e venda de energia, no caso da cessão desses direitos, reguladas pela CCEE - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, diz que tais operações não decorrem propriamente de contratos de compra e venda de energia elétrica, mas sim de cessões de direitos entre consumidores, intermediadas pela CCEE, para a utilização de energia elétrica adquirida no mercado livre cujo valor total já sofreu a tributação do imposto estadual.

Destaca que o fato de os consumidores poderem operar no aludido Mercado de Curto Prazo não os transforma em agentes do setor elétrico aptos a realizar algumas das tarefas imprescindíveis ao processo de circulação física e jurídica dessa riqueza, relativas à sua geração, transmissão e distribuição, de tal modo que nenhum deles, consumidor credor ou devedor junto ao CCEE pode

proceder à saída dessa “mercadoria” de seus estabelecimentos, o que afasta a configuração do fato gerador do imposto nos termos dos arts. 2º e 12 da Lei Complementar nº 87/1996. Cita o julgado no REsp 1615790/MG. RECURSO ESPECIAL nº 2016/0192425-8, que destaca.

Neste contexto, diz que se denota das notas fiscais emitidas pela concessionária de energia elétrica da rede básica local - COELBA, a cobrança de ICMS sobre a energia consumida pela ASOEC (doc. 08), sendo indevida qualquer cobrança a esse título, diante de seu recolhimento (doc. 09).

Em remate, diz que, haja vista as alegações dantes aduzidas, passível ainda, o pedido de repetição de indébito nos moldes do artigo 168 do CTN, dos valores indevidamente recolhidos ao Erário Estadual que será objeto de pedido administrativo em rito próprio.

Por todo exposto requer: (a) seja deferida a juntada dos documentos acostados; (b) seja conhecida à defesa e suspensa a exigibilidade do tributo nos termos do artigo 151, inc. III do CTN; (c) seja cancelado o Auto de Infração diante da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c” da CF/88, que goza a Reclamante; (d) caso não seja esse o entendimento, o que não se espera, seja cancelado o lançamento pelos motivos invocados nos itens V, VI, VII e VIII, provendo a defesa/reclamação apresentada.

A Autuante, em sua informação fiscal, às fls. 122/129 dos autos, assim expõe.

Diz que o auto de infração foi lavrado em razão de o contribuinte não ter recolhido o ICMS devido sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de contrato de compra e venda firmado em ambiente de contratação livre – ACL, tendo utilizado a energia para consumo próprio, conforme regra do artigo 400 do RICMS-BA, que descreve.

Registra que o auto de infração totaliza o montante de R\$22.958,98, referente ao período de outubro, novembro e dezembro de 2017, conforme Notas Fiscais de nºs 284, 345 e 397 (anexas pág. 06 a 08) emitidas pela empresa *Trinity Comercializadora de Energia Elétrica LTDA*, com sede em São Paulo, tendo como destinatária a autuada e como natureza da operação “venda de energia elétrica”.

Destaca que a autuada alega ser improcedente a autuação, visto que, no seu entendimento, goza de imunidade tributária em relação ao ICMS, conforme demonstra nos tópicos da sua defesa. Neste ponto, observa que a Autuada informa que é “*Associação Civil de direito privado, com finalidade educacional, sem fins lucrativos mantenedora dos estabelecimentos da Universidade Salgado de Oliveira, instituição de ensino de marcante história no cenário educacional nacional, ...*”.

Mais adiante, após apresentar outros destaques de imunidade trazidos pelo defendant, diz observar que a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “a” da Carta Magna, relativa ao patrimônio, renda ou serviços da União, Estados, Distrito Federal e Municípios é extensiva, tão somente, às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

Consoante o entendimento do § 3º daquele artigo, as vedações do inciso VI, “a” não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com **exploração de atividades econômicas** regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

Assim, por ser **entidade de direito privado**, conforme comprovante de CNPJ retirado do site da Receita Federal (anexo pág. 130), aonde se constata como código e descrição da natureza jurídica **399-9 – Associação Privada**, não goza a autuada da imunidade tributária prevista, tão somente, às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, e apenas relativa ao patrimônio, renda ou serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou às dela decorrentes.

Além disso, reforçando seu entendimento acerca da inexistência da aludida imunidade, diz ter

verificado que as notas fiscais de cobrança emitidas pela COELBA e juntada aos autos pela própria empresa, refletem cobrança de ICMS relativo ao uso da rede de distribuição da COELBA - TUSD, o que não se confunde, em hipótese alguma, com o ICMS devido pela empresa por conta do consumo da energia elétrica adquirida da empresa Trinity, objeto da presente autuação.

Registra que os julgados trazidos à colação pela empresa sempre chamam a atenção para a verificação da condição do bem integrar ou não o patrimônio da entidade abrangida pela “imunidade”, o que não é o caso da energia elétrica adquirida e consumida pela empresa.

Por outro lado, após trazer à colação a legislação do setor elétrico, diz que a autuada alega que o Estado da Bahia não possui capacidade ativa para tributar o ICMS, uma vez que o contrato celebrado para venda de energia foi entre a Trinity e a Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura - ASOEC, situada no estado do Rio de Janeiro, matriz da unidade aqui localizada.

Refuta essa alegação e ressalta que as notas fiscais objeto da cobrança são destinadas ao CNPJ e endereço da filial aqui localizada, e cuja descrição do produto/serviço fornecido na nota fiscal está clara: energia elétrica. Além disso, sabe-se ser comum que contratos sejam assinados pela matriz de uma empresa, para utilização e extensão dos efeitos também sobre os estabelecimentos filiais.

Destaca, também, que a autuada alega que as notas fiscais apresentadas na autuação não retratam a aquisição de energia elétrica, mas, tão somente, penalidades cobradas pela Trinity pelo não consumo da energia disponibilizada, além de tentar fazer valer a sua argumentação de que não houve efetiva circulação da mercadoria energia elétrica, mas sim a tributação sobre um “*pacto contratual de venda de energia*”.

Neste sentido, traz à colação um julgado que nada tem a ver com a situação fática sob análise, haja vista que traduz decisão relativa à incidência de ICMS sobre demanda de potência e não sobre o efetivo consumo de energia elétrica verificado.

Mais uma vez, diz refutar a alegação da autuada, ao tempo em que traz aos autos as contas de energia elétrica emitidas pela COELBA para a autuada nos meses de junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2017 (anexos - págs. 131 a 137) com o fito de provar a inexistência da rubrica “*consumo ativo na ponta*” e “*consumo ativo fora ponta*” nos meses de outubro a dezembro, e a inserção nessas contas de uma nova rubrica, denominada “*Uso do sistema Encargo na ponta*” e “*Uso Sistema Encargo Fora de Ponta*”, que representa o uso pela autuada da rede de distribuição da COELBA, com a cobrança do ICMS incidente nessas operações.

Assim, diz afigurar de forma cristalina a aquisição de energia no mercado livre pela autuada, conforme cobrança efetuada através das Notas Fiscais nºs 284, 345 e 397 (anexas págs. 06 a 08) emitidas pela empresa *Trinity Comercializadora de Energia Elétrica Ltda.*, uma vez que a autuada não teria como manter as suas atividades sem energia nos períodos mencionados.

Registra que a autuada, provavelmente numa tentativa de confundir os ilustres Conselheiros, faz uma mistura de conceitos atinentes ao mercado de energia elétrica, a exemplo do instituto da cessão de direitos que, em hipótese alguma, se confunde com a venda de energia elétrica aqui retratada.

Pontua que a cessão de montantes de energia prevê a possibilidade de uma empresa cedente transferir, mediante cobrança de preço determinado em contrato previamente assinado, o direito de aquisição de energia elétrica excedente ao previsto para consumo em contrato original celebrado entre cedente e vendedor.

Observa que a Portaria 185, do Ministério de Minas e Energia - MME, de 4 de junho de 2013, que alterou artigos da Portaria 455, de 2 de agosto de 2012, assim estabelece em seus artigos 2º e 3º, que destaca. Também destaca a Resolução Normativa nº 611 da ANEEL, de 8 de abril de 2014, que estabelece critérios e condições para o registro de contratos de compra e venda de energia

elétrica e de cessão de montantes de energia elétrica e de potência, firmados no Ambiente de Contratação Livre – ACL.

Entre outros, diz que cria as definições de agentes cedentes, agentes cessionários, agente vendedor e Cessão de Montantes de Energia e de Potência - Cessão, que se refere ao Contrato de Comercialização de Energia no Ambiente Livre - CCEAL, na modalidade cessão. Estabelece, em seu artigo 4º, os critérios e condições para registro dos respectivos contratos pelos agentes vendedores ou cedentes, junto à CCEE, além de determinar penalidades por insuficiência de lastro de energia.

Diz, também, verificar que os julgados colacionados retratam situação completamente diversa da aqui analisada, visto que não está tratando de sobras e déficits de energia elétrica, mas efetivamente de venda de energia por agente comercializador (a Trinity) para consumo do adquirente, baseado em contrato previamente celebrado.

Destaca ser completamente descabida a alegação da autuada, visto que o ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pela COELBA reflete o imposto devido sobre a utilização da linha de distribuição da empresa, cujo recolhimento é de responsabilidade da distribuidora local, consoante norma do art. 400, § 3º do RICMS-BA, anteriormente transcrito.

Com base em todo o exposto, ratifica todos os termos contidos na autuação e solicita a esse Egrégio Conselho que julgue procedente o Auto de Infração em apreço, resultando em um débito histórico de ICMS no valor de R\$22.958,98, com os acréscimos e multas legais cabíveis.

Na assentada de julgamentos do presente PAF, na sessão da 5ª JJF, em 30/01/2019, onde este Relator estava lotado, o sujeito passivo apresentou Memorial, replicando todos os termos da defesa, reforçando o aspecto da imunidade tributária por se tratar a entidade de Associação Civil de direito privado, com a finalidade educacional sem fins lucrativos, mantenedora do estabelecimento da Universidade Salgado de Oliveira.

Neste contexto os membros da 5ª JJF, ao abrir votação sobre as razões preliminares, este Relator foi voto vencido, pelos demais membros, que decidiu o encaminhamento do presente PAF para ser cumprida pela Inspetoria de Origem e em seguida remessa dos autos à Procuradoria do Estado (PGE) para emissão de parecer jurídico, conforme os termos abaixo:

• 1ª ETAPA - DILIGÊNCIA FISCAL DIRIGIDA AO AUTUANTE/REMESSA DO PAF À INFRAZ DE ORIGEM (IFEP SERVIÇOS)

1. Deverá o autuante intimar o contribuinte a apresentar, para a juntada aos autos, das provas documentais que atestem que a entidade associativa atende os requisitos exigidos no art. 14 do CTN (Lei nº 5.172/66), para a fruição da imunidade tributária.

1.1 comprovação contábil de que não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, a qualquer título;

1.2 comprovação contábil de que aplica integralmente seus recursos no país e com total vinculação aos objetivos institucionais da entidade;

1.3 comprovação de que mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades legais;

2. Em seguida o PAF deverá retornar ao autuante, para que este, a partir da documentação apresentada pelo autuado, complemente a Informação Fiscal abordando todas as questões suscitadas pela defesa.

• 2ª ETAPA DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA – PARECER A SER ELABORADO PELA PROCURADORIA ESTADUAL – PGE/PROFIS

Cumpridas as etapas acima, pede-se que a PGE/PROFIS emita parecer jurídico abordando as questões jurídicas suscitadas na peça de defesa, acima reproduzidas, especialmente a parte

relativa ao atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade tributária, previstos no art. 14 do CTN.

Concluídas as duas etapas da diligência acima descritas, deverá dar ciência do inteiro teor da informação fiscal prestada para a defesa (contribuinte e advogado) e do Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, para o autuante e para o autuado, concedendo-lhes prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

Às fls. 163/164 dos autos, têm-se o expediente produzido pela defendant, onde junta aos autos, às fls. 165 a 198, as documentações requeridas por Termo de Intimação na forma do pedido de Diligência da 5ª JJF, acima destacado.

À fl. 201, vê-se Informação Fiscal da Autuante, onde, tendo em vista a solicitação do pedido de Diligencia da 5ª JJF, às fls. 154 a 156 do presente processo, e mediante o atendimento pela autuada à intimação efetuada em 28/06/2019, com encaminhamento de documentação solicitada juntado às fls. 163 a 200, informa que:

- a. a autuada comprovou não ter distribuído, no exercício de 2017, qualquer parcela de seu patrimônio ou renda, além de aplicar integralmente seus recursos no país e com total vinculação aos objetivos institucionais da entidade; e
- b. a autuada comprovou que mantém escrituração regular de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades legais.

Assim, conforme orientação dos membros da 5ª JJF, diz ter encaminhado o presente processo à PGE/PROFIS para a análise das questões jurídicas suscitadas na peça defensiva.

À fls. 203/208 dos autos, vê-se Parecer Jurídico PGE – Processo PGE/2019298201-0, relativo ao Auto de Infração nº 298922.0004/18-8, objeto em análise, onde, após descrever os termos do artigo 150, VI, “c”, § 4º da Constituição Federal (CF) e verificada o preenchimento dos requisitos certificadores da natureza jurídica sem fins lucrativos da autuada, o Douto Procurador, diz que se impõe a declaração da imunidade da operação.

No caso concreto, diz verificar, conforme assentados pela manifestação de fls. 201, que a autuada comprovou não ter distribuído, no exercício de 2017, qualquer parcela de seu patrimônio ou renda, aplicando integralmente seus recursos na própria associação, obedecendo a seus objetivos institucionais.

Por outro lado, destaca o Douto Procurador, que o art. 3º do Estatuto de criação da autuada não tem previsão de adoção de práticas comerciais, com intuito lucrativo, nos seus fins institucionais, sendo esta situação jurídica atestada na Certificação de Entidades de Assistência Social – CEBAS de fls. 152, preceituada na Lei Federal nº 12.201/09.

Neste sentido, consigna que, para definição da entidade como pessoa jurídica de Direito Privado sem fins lucrativos, aplica-se, por analogia, o quanto disposto no art. 29 da Lei Federal nº 12.201, que destaca.

Aponta, também, o Douto Procurador, que a imunidade, conforme nova orientação do STF em repercussão geral deve ser aflijida a tão-somente àquele que faz parte da relação jurídica do tributo, não se aplicando, desta forma, aos contribuintes de fato.

Diz que o Supremo fixou a seguinte tese: “*A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido*”.

Destaca, também, que, conforme definição do art. 400 do RICMS/12, a autuada figura como sujeito passivo do imposto, pertencendo a relação obrigacional do tributo como contribuinte do direito, mesmo sendo consumidor final da energia, conforme nova redação que destaca.

Em face do exposto, o Douto Procurador, opina pela declaração da imunidade das operações de compra de energia elétrica no ambiente de contratação objeto do lançamento, em tela.

À fl. 209, vê-se o despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, nos termos da nomeação contida no Decreto do Exmo. Sr. Governador do Estado da Bahia, publicado no DOE de 12/07/2019, bem como em face do Art. 41, inc. II, da LC nº 34, de 06/02/09, acolhendo o pronunciamento de fls. 203/208, da lavra do Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior.

À fl. 209-v, vê-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF, encaminhando o presente PAF a este Relator, para análise, instrução e julgamento.

## VOTO

Em razões preliminares, o contribuinte suscitou a improcedência do Auto de Infração, por gozar de imunidade tributária dada o disposto no artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal (CF) por atender os requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme cópias de documentos juntados às fls. 42/47, não se sujeitando, à luz do seu entendimento, ao recolhimento de ICMS sobre a energia comprada no mercado livre.

Assim dispõe o artigo 150, VI, “c”, da CF/88:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*VI - instituir impostos sobre:*

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei (Grifos acrescidos)*

Tal dispositivo encontra-se reproduzido no artigo 9º, inciso IV, do CTN, instituído pela Lei nº 5.172 de 25/10/66, que no artigo 14 traz as condicionantes para usufruir de tal imunidade, em especial o disposto na alínea “c” do inciso IV, do artigo 9º do mesmo diploma legal, que é a reprodução do art. 150, VI, “c”, da CF/88, conforme a seguir:

*Art. 14. O disposto na alínea “c” do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

*I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;*

*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)*

*II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*

*III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.*

*§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.*

*§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. (Grifos acrescidos)*

Neste contexto, observa-se que a imunidade arguida pelo defendente se relaciona eminentemente aos tributos incidentes sobre o patrimônio, renda ou serviços produzidos pelas entidades abarcadas por tal dispositivo constitucional, sendo que serviços (§2º) os diretamente relacionados com os seus objetivos institucionais.

No caso em análise, não se trata de cobrança de tributo incidente sobre o patrimônio, renda ou serviço produzido pelo sujeito passivo, ou seja, decorrentes de renda ou receita auferidos por suas atividades fins expressos no estatuto, e sim, de cobrança de tributo na operação de aquisição de energia por meio de Contrato de Compra e Venda firmada em ambiente de Contratação Livre

(ACL), relativo a um dos insumos necessários a consecução de suas atividades fins – no caso em tela a “*energia elétrica*”.

Em sendo assim, não há que se falar em imunidade tributária do ICMS na operação objeto em análise, ou seja, em operação de aquisição de produto/mercadoria/insumo, e sim sobre o patrimônio, renda ou serviço produzido pelo sujeito passivo. (Art. 150, VI, “c” da CF/88)

Ademais, para ocorrência de imunidade do ICMS na operação de aquisição de energia por meio de Contrato de Compra e Venda firmada em ambiente de Contratação Livre – ACL, como arguido, tornar-se-ia necessário um ato do Estado da Bahia concedendo tal imunidade, o que não se vê nos autos.

Convicto do entendimento da não ocorrência da imunidade aventada pelo sujeito passivo, ao colocar em discussão e julgamento a citada prejudicial de mérito, na sessão de julgamento da 5ª junta do CONSEF, do dia 31/01/2019, este Relator foi vencido pelos demais membros que se decidiram pelo encaminhamento do presente PAF em diligência, para ser cumprida pela Inspetoria de Origem e em seguida a remessa dos autos à Procuradoria do Estado (PGE) para emissão de parecer jurídico, conforme os termos abaixo:

- 1ª ETAPA - DILIGÊNCIA FISCAL DIRIGIDA AO AUTUANTE/REMESSA DO PAF À INFRAZ DE ORIGEM (IFEP SERVIÇOS)
  1. Deverá o autuante intimar o contribuinte a apresentar, para a juntada aos autos, das provas documentais que atestem que a entidade associativa atende os requisitos exigidos no Art. 14 do CTN (Lei nº 5.172/66), para a fruição da imunidade tributária.
    - 1.4 comprovação contábil de que não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, a qualquer título;
    - 1.5 comprovação contábil de que aplica integralmente seus recursos no país e com total vinculação aos objetivos institucionais da entidade;
    - 1.6 comprovação de que mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades legais;
  2. Em seguida o PAF deverá retornar ao autuante, para que este, a partir da documentação apresentada pelo autuado, complemente a Informação Fiscal abordando todas as questões suscitadas pela defesa.
- 2ª ETAPA DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA – PARECER A SER ELABORADO PELA PROCURADORIA ESTADUAL – PGE/PROFIS

Cumpridas as etapas acima, pediu-se que a PGE/PROFIS emitisse parecer jurídico, abordando as questões jurídicas suscitadas na peça de defesa, acima reproduzidas, especificamente quanto a parte relativa ao atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade tributária, previstos no art. 14 do CTN.

Concluídas as duas etapas da diligência acima descritas, deveria dar ciência do inteiro teor da informação fiscal prestada para a defesa (contribuinte e advogado) e do Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, para o autuante e para o autuado, concedendo-lhes prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

Após as providências acima, o PAF deveria retornar ao CONSEF, visando o julgamento da impugnação interposta pelo sujeito passivo.

Às fls. 163/164 dos autos, têm-se o expediente produzido pela defendant, onde junta aos autos, às fls. 165 a 198, as documentações requeridas por Termo de Intimação na forma do pedido de Diligência da 5ª JJF, acima destacado.

À fl. 201, vê-se Informação Fiscal da Autuante, onde, tendo em vista a solicitação do pedido de Diligencia da 5ª JJF, às fls. 154 a 156 do presente processo, e mediante o atendimento pela autuada

à intimação efetuada em 28/06/2019, com encaminhamento de documentação solicitada, juntado às fls. 163 a 200, onde informa que:

- a. autuada comprovou não ter distribuído, no exercício de 2017, qualquer parcela de seu patrimônio ou renda, além de aplicar integralmente seus recursos no país e com total vinculação aos objetivos institucionais da entidade; e
- b. a autuada, comprovou que mantém escrituração regular de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades legais.

À fls. 203/208 dos autos, têm-se Parecer Jurídico PGE – Processo PGE/2019298201-0, relativo ao Auto de Infração nº 298922.0004/18-8, objeto em análise, onde, após descrever os termos do artigo 150, VI, “c”, § 4º da Constituição Federal (CF), tendo verificado o preenchimento dos requisitos certificadores da natureza jurídica sem fins lucrativos da autuada, o Douto Procurador, diz que impõe a declaração da imunidade da operação.

No caso concreto, diz verificar, conforme assentado pela manifestação de fls. 201, que a autuada comprovou não ter distribuído, no exercício de 2017, qualquer parcela de seu patrimônio ou renda, aplicando integralmente seus recursos na própria associação, obedecendo a seus objetivos institucionais.

Por outro lado, destaca, o Douto Procurador, que o art. 3º do Estatuto de criação da autuada não tem previsão de adoção de práticas comerciais, com intuito lucrativo, nos seus fins institucionais, sendo esta situação jurídica atestada na Certificação de Entidades de Assistência Social – CEBAS de fls. 152, preceituada na Lei Federal nº 12.201/09.

Neste sentido, consigna que, para definição da entidade como pessoa jurídica de Direito Privado sem fins lucrativos, aplica-se, por analogia, o quanto disposto no art. 29 da Lei Federal nº 12.201, que destaca.

Aponta, também, o Douto Procurador, que a imunidade, conforme nova orientação do STF, em repercussão geral, deve ser afigida a tão-somente àquele que faz parte da relação jurídica do tributo, não se aplicando, desta forma, aos contribuintes de fato.

Diz que o Supremo fixou a seguinte tese: “*A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido*”.

Destaca, também, que, conforme definição do art. 400 do RICMS/12, a autuada figura como sujeito passivo do imposto, pertencendo à relação obrigacional do tributo como contribuinte do direito, mesmo sendo consumidor final da energia, conforme nova redação que destaca.

Em face do exposto, o Douto Procurador, opina pela declaração da imunidade das operações de compra de energia elétrica no ambiente de contratação objeto do lançamento, em tela.

À fl. 209, vê-se o despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, nos termos da nomeação contida no Decreto do Exmo. Sr. Governador do Estado da Bahia, publicado no DOE de 12/07/2019, bem como em face do art. 41, inc. II, da LC nº 34, de 06/02/09, acolhendo o pronunciamento de fls. 203/208, da lavra do Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior.

À fl. 209-v, vê-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para análise, instrução e julgamento.

Desta forma, acolho o Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, de fls. 203/208 dos autos, em todos os seus termos, onde opina pela declaração da imunidade das operações objeto do lançamento fiscal, através do Auto de Infração nº 298922.0004/18-8, em tela. Voto, então, pela insubsistência da autuação. Infração 1 insubstancial.

Por todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298922.0004/18-8, lavrado contra **ASSOCIAÇÃO SALGADO DE OLIVEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR