



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**Processo nº 186.150.2014-0**

**Recursos HIE/VOL/Nº 179/2015**

**1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP.**

**1ª RECORRIDA: ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A.**

**2ª RECORRENTE: ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A.**

**2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP.**

**PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE.**

**AUTUANTES: JOÃO ELIAS COSTA FILHO E EDUARDO SALES COSTA.**

**RELATOR: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.**

**DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS FISCAIS. REGRA DO ART. 150, § 4º DO CTN. CONFIRMAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL APURADA NO CIAP. BENS PÚBLICOS PERTECENTES AO PODER CONCEDENTE. ATIVOS INTANGÍVEIS E/OU FINANCEIROS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO POR PLENA DESCARATERIZAÇÃO DA PROPRIEDADE. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. MULTA APLICADA NA FORMA DA LEI. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Configurada a decadência em parte dos créditos tributários referentes à infração de crédito indevido apropriado sem respaldo na legislação de regência, cujo prazo para lançamento é de cinco anos contados a partir da eclosão do fato gerador, conforme previsão contida no artigo 150, §4º do CTN. Inexistência de efeito decadencial sobre o período de apuração não contemplado para efeito de homologação.

- Restou evidenciada a impossibilidade de aproveitamento de crédito fiscal oriundo das aquisições de bens que são pertencentes ao poder concedente (União) em regime de concessão de serviço público para distribuição de energia elétrica. Os bens adquiridos não podem ser classificados e contabilizados como ativo imobilizado da concessionária, pois o contrato de concessão não transfere o direito de controle nem de propriedade dos bens públicos que fazem parte da infraestrutura dos serviços públicos.

- As aquisições de bens públicos ocorridas em data anterior ao exercício de 2010, não poderiam ser classificados como bens do ativo imobilizado, a despeito da introdução posterior da Lei nº 11.638/2007, visto a natureza e destinação precípua dos bens adquiridos, mediante concessão pública, evidenciam que a propriedade pertence ao poder concedente, classificados contabilmente como ativos intangíveis e/ou financeiros.

- Inexistência de afronta ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

- Regularidade na aplicação da penalidade prevista na lei, tendo em vista o princípio da legalidade ao qual se submete o agente administrativo.

**Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...**

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000002441/2014-97, lavrado em 16/12/2014, contra a empresa ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S/A., inscrição estadual nº 16.003.839-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.030.200,86 (dois milhões, trinta mil, duzentos reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 1.015.100,43 (um milhão, quinze mil, cem reais e quarenta e três centavos) de ICMS, por infração aos artigos 74 c/c 75, §1º e 106 c/c 52 e 54, §2º, I e II e 2º e 3º c/c 60, I, “b” e III, “d” e 158, I c/c 160, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 1.015.100,43 (um milhão, quinze mil, cem reais e quarenta e três centavos) de multa por infração nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelo o montante de R\$ 142.717,06 (cento e quarenta e dois mil, setecentos e dezessete reais e seis centavos), sendo R\$ 71.358,53 (setenta e um mil, trezentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 71.358,53 (setenta e um mil, trezentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 02 de dezembro de 2016.

João Lincoln Diniz Borges  
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

## RELATÓRIO

Examinam-se, neste Colegiado, os recursos hierárquico e voluntário, nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/13, diante da sentença prolatada na instância prima que considerou parcialmente procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000002441/2014-97, lavrado em 16/12/2014.

O Auto de Infração acima citado aponta que a recorrente cometeu a seguinte infração:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL** >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

**NOTA EXPLICATIVA:**

A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS É DECORRENTE DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTE DA ENTRADA DE BENS E PRODUTOS NO ESTABELECIMENTO OU A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ELE FEITA, CUJA SAÍDA OU A PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO CONFIGUROU FATO GERADOR DO ICMS, OCORRIDOS NO PERÍODO DE NOVEMBRO DE 2009 A DEZEMBRO DE 2010.

O CONTRIBUINTE, NA CONDIÇÃO DE CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO, ADQUIRIU TAIS BENS E PRODUTOS PARA UTILIZAÇÃO NAS ATIVIDADES ESPECÍFICAS E EXCLUSIVAS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS NÃO TRIBUTADAS (MANUTENÇÃO, MODERNIZAÇÃO E AMPLIAÇÃO/CONSTRUÇÃO DA INFRAESTRUTURA DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA), OBJETOS DO CONTRATO DE CONCESSÃO E QUE AO PODER CONCEDENTE SÃO INCORPORADOS, CONSTITUINDO-SE EM BENS VINCULADOS À CONCESSÃO.

AS ATIVIDADES RELACIONADAS GERAM COMO CONTRAPARTIDA, PARA O CONTRIBUINTE ORA AUTUADO, UM DIREITO DE RECEBIMENTO, CLASSIFICADO CONTABILMENTE COMO INTANGÍVEIS E/OU FINANCEIROS (ANEXO III), TUDO EM CONFORMIDADE COM A REGULAMENTAÇÃO CONTIDA NA LEI DE CONCESSÕES (LEI Nº 8.987/95) (ANEXO VI), NO CONTRATO DE CONCESSÃO Nº 08/2000 – ANEEL (ANEXO V), E NORMAS CONTÁBEIS APLICADAS AO CASO (RESOLUÇÕES CFC Nº 1.318/10 E Nº 1.261/09, ETC.) (ANEXO VII E VIII), ESTANDO ESTAS ATIVIDADES FORA DO ESCOPO ESPECÍFICO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA, VEDANDO, PORTANTO, PELO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, PELA LEI COMPLEMENTAR 87/96 E RICMS/PB, A PRETENSÃO AO DIREITO DE CREDITAMENTO.

OS VALORES INDEVIDAMENTE APROPRIADOS COMO CRÉDITOS (ANEXO I) ADVIERAM DA SISTEMÁTICA DE CÁLCULO RESULTANTE DOS LANÇAMENTOS ERRONEAMENTE EFETUADOS NA BASE DE CREDITAMENTO DO CIAP (CONTROLE DE CRÉDITOS DO ICMS DO ATIVO PERMANENTE ANEXO IV), ESCRITURADOS NA APURAÇÃO DE ICMS COMO VALORES INTEGRANTES DE OUTROS CRÉDITOS (ANEXO II), PROMOVENDO REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA NO MESMO PERÍODO E DE IGUAL VALOR, HAJA VISTA A OCORRÊNCIA ININTERRUPTA DE SALDOS DEVEDORES, COADUNANDO COM OS VALORES DE ICMS NORMAL RECOLHIDOS PARA O PERÍODO ANALISADO, TORNANDO-SE DESNECESSÁRIA A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

A ACUSAÇÃO APOIA-SE AINDA NOS ARGUMENTOS CONSTANTES DO MEMORIAL AUXILIAR DE ACUSAÇÃO E DEMAIS DOCUMENTOS QUE INTEGRAM O PRESENTE AUTO DE

INFRAÇÃO. PELO RELATADO, ACRESCENTAM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS O ART. 20, § 3º, II DA LC 87/96, BEM COMO OS ARTS. 72, I E 82, III, B § 2º, I E II DO RICMS/PB.

Foram dados como infringidos os artigo 106 c/c 72, I e 82, III, “b”, §2º, I e II, ambos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97. Com proposição da penalidade prevista no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

O lançamento indiciário evidencia um crédito tributário no valor de R\$ 2.172.917,92, sendo R\$ 1.086.458,96 de ICMS e R\$ 1.086.458,96, de multa por infração, com ciência proferida, de forma pessoal, em 19/12/2014. (fl. 4)

Em juntada aos autos, os Auditores Fiscais incluíram os seguintes documentos:

- TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO (Fls. 03);
- MEMORIAL AUXILIAR DE ACUSAÇÃO (Fls. 06 A 12);
- ANEXO I - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – (Fls. 13);
- ÍNDICE DOS ANEXOS – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 933.00008.09.00002441/2014-97 (Fls. 14);
- ANEXO II – CÓPIAS DOS LIVROS REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS NOV/2009 A DEZ/2010 (Fls. 15 A 29);
- ANEXO III – BALANÇO PATRIMONIAL 2010 (Fls. 31 A 88);
- ANEXO IV – CIAP (CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (Fls. 90 A 122);
- ANEXO V – CONTRATO DE CONCESSÃO Nº 08/2000 – ANEEL (E SEUS ADITIVOS) (Fls. 124 A 140);
- ANEXO VI – LEI Nº 8.987/95 (LEI DAS CONCESSÕES) (Fls. 142 A 154);
- ANEXO VII – RESOLUÇÃO CFC Nº 1.261/09 (Fls. 156 A 166);
- ANEXO VIII – RESOLUÇÃO CFC Nº 1.318/10 (Fls. 168 A 198);
- ANEXO IX – DELIBERAÇÃO CVM Nº 611/09 (INTERPRETAÇÃO TÉCNICA DO ICPC 01) (Fls. 200 A 225).

Inconformada com a autuação, a autuada apresentou reclamação, em 20/1/2015 (fls.227/271), alegando, em síntese, as seguintes razões:

- que na qualidade de concessionária de serviço público, tem sua atividade fiscalizada pela agência

reguladora do setor (Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL);

- que a propriedade dos itens de Ativo Imobilizado é irrelevante para sua caracterização como ativo fixo da adquirente, nos termos do art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76;

- que inexistente qualquer prestação de serviço tributado pelo ISS relacionado com as aquisições destinadas ao Ativo Imobilizado da Impugnante;

- que a empresa é uma sociedade de propósito específico, que tem o condão de prover energia elétrica à população e sua única atividade faz gerar a incidência do ICMS sobre a tarifa (preço cobrado), preço este que se compõe de custos dos bens cujos créditos do imposto foram glosados pela fiscalização, contrariando o princípio da não-cumulatividade;

- que a mudança da norma contábil orientadora do registro dos ativos das concessionárias públicas não possui o condão de modificar a essência das operações ou a natureza dos bens envolvidos;

- que nos meses de novembro e dezembro de 2009, os fiscais autuantes reconhecem que os bens foram escriturados no balanço societário como Ativo Imobilizado, razão pela qual há de se reconhecer os créditos deste período;

- que ainda não coubesse o direito de crédito destes bens, o lançamento do crédito tributário dos meses de novembro e dezembro de 2009 se quedaria pela decadência em desfavor do Fisco;

- que ocorreu violação ao princípio da não-cumulatividade no caso de manutenção da glosa do crédito de ICMS;

- que a penalidade aplicada no Auto de Infração não guarda qualquer relação com a acusação fiscal, devendo a multa ser reenquadrada, de 100% (cem por cento), ao patamar de 50% (cinquenta por cento) sobre o crédito supostamente indevido, nos termos do art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Por fim, clama pela acolhida de improcedência do Auto de Infração em tela e subsidiariamente a improcedência da exigência fiscal relacionada aos meses de novembro e dezembro de 2009, pela configuração da decadência, com base no art. 150, § 4º, do CTN, ou em caso de prevalecer a autuação, que seja modificada a capitulação da multa imposta.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (*fls. 405*), os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**, que decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do feito fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS NO CIAP REFERENTE A ATIVOS INTANGÍVEIS E/OU FINANCEIROS – CARACTERIZAÇÃO - DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

- A aquisição de bens enquadrados como Ativos Intangíveis e/ou Ativos Financeiros não geram direito a créditos de ICMS e, portanto, não podem ser registrados no documento destinado ao controle de crédito de ICMS do ativo permanente – CIAP. Estes bens não podem ser escriturados como ativo imobilizado do Concessionário, pois o contrato de concessão não transfere o direito de controle (muito menos de propriedade) do uso da infraestrutura de serviços públicos.
- Decadência dos créditos referente ao mês de novembro de 2009, em observância ao disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.
- Correção do enquadramento legal referente à penalidade proposta.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Da decisão proferida, foi fixado o crédito tributário em **R\$ 2.030.200,86**, sendo **R\$ 1.015.100,43**, de ICMS e **R\$ 1.015.100,43**, de multa, promovendo a remessa dos autos ao Conselho de Recursos Fiscais, em sede de recurso de ofício.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 13/5/2015, por via postal, com AR (*fl.1399*), a autuada, através de advogado, protocolou Recurso Voluntário em 11/6/2015 (*fls. 1400-1461*), tecendo, inicialmente, uma síntese dos argumentos apresentados em fase de reclamação fiscal para depois questionar a decisão recorrida, com as seguintes alegações abaixo sintetizadas:

- que é legítima a apropriação dos créditos fiscais oriundos das aquisições de bens classificados como ativo imobilizado, visto serem bens corpóreos e tangíveis ao passo que a decisão recorrida apresenta uma anomalia interpretativa que os considera incorpóreos havendo a perda do direito de creditamento em razão de uma nova roupagem contábil orientada pelo Comitê de Pronunciamento Contábil através do ICPC 01 que passou a considerar que os bens reversíveis ao Poder Público em uma concessão devem figurar na escrita contábil no campo do Ativo Intangível ou no Ativo Financeiro;
- que o art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76, Estatuto das Sociedades Anônimas do Brasil, define como ativo imobilizado da pessoa jurídica os direitos sobre bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da empresa, nada falando acerca da propriedade do bem;

- que a atividade da recorrente é distribuição de energia elétrica e que pratica operações tributáveis, onde os bens adquiridos, relacionados à infraestrutura necessária à distribuição de energia, não podem deixar de ser caracterizados como bens do ativo imobilizado, por serem bens corpóreos utilizados na atividade econômica da pessoa jurídica e não incorpóreos como entendido pela fiscalização;
- que a atividade exercida no período da concessão faz a recorrente auferir os benefícios decorrentes dos bens glosados pela Fiscalização, pois somente por intermédio desta infraestrutura é que lhe é possível exercer a atividade tributável pelo ICMS de distribuição de energia elétrica, assumindo os riscos inerentes à sua manutenção e efetuando o controle destes mesmos bens durante todo o período da concessão;
- que toda infraestrutura física existente se enquadra facilmente no conceito de aquisição de Ativo Imobilizado, conforme a Lei das Sociedades Anônimas, porque os bens adquiridos são corpóreos e essenciais à sua atividade, possuindo o controle dos bens e responsabilizando-se pelos riscos da operação;
- que os bens que compõem a infraestrutura da Concessionária não configuram patrimônio da União Federal até que haja a reversão da concessão ao Poder Público ao final do prazo de concessão, continuando sob o regime jurídico de direito privado, estando submetida aos critérios normais de crédito do imposto estabelecidos pelo art. 20 da Lei Complementar nº 87/96;
- que a fiscalização baseou seu raciocínio na premissa de que, a partir da vigência da ICPC 01, editada para fins de convergência da contabilidade brasileira às normas contábeis internacionais (IFRIC 12), os bens adquiridos pelas concessionárias não mais deveriam ser classificados como “Ativo Imobilizado”, pelo fato de haver orientação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis neste sentido;
- que discorda do posicionamento da decisão recorrida, afirmando que uma norma contábil modificada não pode mudar uma lei tributária, nem conferir uma nova essência através da forma, pois o que importa é o fim a que se destina o bem adquirido, inobstante a denominação que possa atribuir aos bens do ativo, seja “não circulante” subdivido em “Realizável a Longo Prazo”, “Investimentos”, “Imobilizado” e “Intangível”;
- que deve ser respeitado o postulado da neutralidade tributária que norteia a aplicação das novas regras de contabilização, pois um registro contábil não pode mudar a natureza, essência e conteúdo jurídico dos atos e fatos a ponto de causar impacto negativo ou positivo, que seja na tipificação e completude das várias incidências tributárias;
- que as alterações contábeis estampadas na ICPC 01 alteram a forma e não a essência, pois, na essência, os bens e materiais que formam a infraestrutura são Ativos Fixos da Concessionária;
- que, por este motivo, a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) adotou uma contabilidade paralela (regulatória), mantendo os bens e materiais que compõem a infraestrutura da distribuidora (e demais concessionárias) de energia elétrica registráveis no Ativo Imobilizado, na forma definida pelo Manual de Contabilidade do Setor Elétrico - MCSE;
- que a decisão recorrida promove uma violação ao princípio da não-cumulatividade, no caso de manutenção da glosa do crédito de ICMS, pois a recorrente teria que arcar com o imposto cumulativo, dada a proibição do direito de crédito sobre os bens e materiais que formam a infraestrutura utilizada para permitir a distribuição da energia elétrica, compondo o custo final do produto, logo na cadeia produtiva é de se admitir o crédito do ICMS pelas entradas de bens no

estabelecimento;

- que não existe recuperação do valor investido em infraestrutura de duas formas (venda de energia elétrica e indenização), como evidenciou a r. decisão, pois a recuperação se dá, unicamente, pela venda de energia elétrica através da tarifa, onde a hipótese de indenização somente ocorreu nos casos excepcionais, a exemplo de quebra de contrato, não renovação das concessões, cálculo final da comercialização da concessão inferior ao valor investido na infraestrutura;

- que resta evidenciada na convicção dos Auditores Fiscais de que, antes da vigência das novas orientações contábeis trazidas pela IFRIC 12, no âmbito internacional, e espelhadas internamente pela ICPC 01, a escrituração de aquisições dos bens corpóreos destinados à manutenção da atividade econômica das concessionárias era aceita na conta de Ativo Imobilizado, com crédito de ICMS, devendo ser excluídas as exigências pertinentes aos meses de novembro e dezembro de 2009, não podendo haver glosa fiscal aos créditos de ICMS apropriados anteriormente aos anos de 2010;

- que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 19/12/2009, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, pois diferentemente do entendimento da r. decisão não importa o período de apuração ou a data de pagamento e sim os fatos geradores;

- que a multa aplicada revela distorcida ao fato apurado devendo ser reconhecida a sua improcedência, não podendo o julgador substituir por outra capitulação, por violação ao art. 42 da Lei nº 10.094/2013;

Por fim, requer que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração haja vista o direito inequívoco do direito ao crédito de ICMS, na forma discorrida pela peça recursal.

Consta termo de juntada (*fls. 1463*), de petição recursal com complementação de teor argumentativo contrário a fundamentação da decisão recorrida, afirmando a ocorrência de dedução do valor de ICMS creditado dos saldos dos ativos intangíveis/financeiros, justificando o pedido de improcedência do lançamento fiscal.

Remetidos os autos processuais a esta Casa, estes foram distribuídos para apreciação e decisão, oportunidade em que, após breve exame das considerações tecidas, fi-los retornar em diligência, mediante o despacho de *fls. 1473*, requisitando o pronunciamento dos autuantes acerca das alegações recursais e da peça aditiva ao recurso, apresentada pela recorrente, no fito de conhecimento destas e, sendo o caso, promover a averbação de esclarecimentos mediante parecer sobre os fatos alegados pela recorrente, ou, caso entenda pela necessidade de reconhecimento da temática abordada pela recorrente.

Em atendimento, os auditores motivaram medida de notificatória às *fls. 1.478* dos autos, com solicitação de documentos citados nos itens 1 a 4 da citada peça, sendo atendida pela ora recorrente com juntada de planilhas contendo informações sobre base de obras encerradas entre janeiro a dezembro de 2010 e CD mídia às *fls. 1539* dos autos.

Por seu turno, os autuantes se manifestaram, às *fls. 1540/1542*, informando que, ao analisarem os fatos alegados acerca da dedução contábil do ICMS apropriado no CIAP da conta em contrapartida

da conta de saldos dos ativos intangíveis/financeiros, concluíram serem irrelevantes para o deslinde da questão, diante do fato da natureza de bens públicos que não admitem a tomada de créditos em atividades diversas e outras não relacionadas com o objeto da concessão recebida.

Na ocasião, juntam CD contendo arquivo digital da ECD exercício de 2010, em anexo, às fls. 1543 dos autos.

Remetidos, os autos, a este Colegiado, com retorno a esta relatoria.

Encontra-se relatado.

## VOTO

Em exame os recursos hierárquico e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002441/2014-97, lavrado em 16/12/2014, contra a empresa, denunciado a seguinte irregularidade:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >>> Falta de recolhimento do imposto estadual.**

### NOTA EXPLICATIVA:

A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS É DECORRENTE DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTE DA ENTRADA DE BENS E PRODUTOS NO ESTABELECIMENTO OU A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ELE FEITA, CUJA SAÍDA OU A PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO CONFIGUROU FATO GERADOR DO ICMS, OCORRIDOS NO PERÍODO DE NOVEMBRO DE 2009 A DEZEMBRO DE 2010.

O CONTRIBUINTE, NA CONDIÇÃO DE CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO, ADQUIRIU TAIS BENS E PRODUTOS PARA UTILIZAÇÃO NAS ATIVIDADES ESPECÍFICAS E EXCLUSIVAS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS NÃO TRIBUTADAS (MANUTENÇÃO, MODERNIZAÇÃO E AMPLIAÇÃO/CONSTRUÇÃO DA INFRAESTRUTURA DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA), OBJETOS DO CONTRATO DE CONCESSÃO E QUE AO PODER CONCEDENTE

SÃO INCORPORADOS, CONSTITUINDO-SE EM BENS VINCULADOS À CONCESSÃO.

AS ATIVIDADES RELACIONADAS GERAM COMO CONTRAPARTIDA, PARA O CONTRIBUINTE ORA AUTUADO, UM DIREITO DE RECEBIMENTO, CLASSIFICADO CONTABILMENTE COMO INTANGÍVEIS E/OU FINANCEIROS (ANEXO III), TUDO EM CONFORMIDADE COM A REGULAMENTAÇÃO CONTIDA NA LEI DE CONCESSÕES (LEI Nº 8.987/95) (ANEXO VI), NO CONTRATO DE CONCESSÃO Nº 08/2000 – ANEEL (ANEXO V), E NORMAS CONTÁBEIS APLICADAS AO CASO (RESOLUÇÕES CFC Nº 1.318/10 E Nº 1.261/09, ETC.) (ANEXO VII E VIII), ESTANDO ESTAS ATIVIDADES FORA DO ESCOPO ESPECÍFICO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA, VEDANDO, PORTANTO, PELO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, PELA LEI COMPLEMENTAR 87/96 E RICMS/PB, A PRETENSÃO AO DIREITO DE CREDITAMENTO.

OS VALORES INDEVIDAMENTE APROPRIADOS COMO CRÉDITOS (ANEXO I) ADVIERAM DA SISTEMÁTICA DE CÁLCULO RESULTANTE DOS LANÇAMENTOS ERRONEAMENTE EFETUADOS NA BASE DE CREDITAMENTO DO CIAP (CONTROLE DE CRÉDITOS DO ICMS DO ATIVO PERMANENTE ANEXO IV), ESCRITURADOS NA APURAÇÃO DE ICMS COMO VALORES INTEGRANTES DE OUTROS CRÉDITOS (ANEXO II), PROMOVENDO REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA NO MESMO PERÍODO E DE IGUAL VALOR, HAJA VISTA A OCORRÊNCIA ININTERRUPTA DE SALDOS DEVEDORES, COADUNANDO COM OS VALORES DE ICMS NORMAL RECOLHIDOS PARA O PERÍODO ANALISADO, TORNANDO-SE DESNECESSÁRIA A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

A ACUSAÇÃO APOIA-SE AINDA NOS ARGUMENTOS CONSTANTES DO MEMORIAL AUXILIAR DE ACUSAÇÃO E DEMAIS DOCUMENTOS QUE INTEGRAM O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. PELO RELATADO, ACRESCEM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS O ART. 20, § 3º, II DA LC 87/96, BEM COMO OS ARTS. 72, I E 82, III, B § 2º, I E II DO RICMS/PB.

#### DA TEMPESTIVIDADE E CABIMENTO:

Em primeiro lugar, antes de analisar as questões apresentadas, declaro que o recurso do contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade e de tempestividade, legalmente previstos, visto que a ciência da decisão de primeira instância se deu no dia 13/5/2015 e o recurso foi protocolado no dia 11/5/2015, portanto dentro do prazo delimitado pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

#### DA DECADÊNCIA PARCIAL DECRETADA:

Em segundo plano, faço apreciar os questionamentos apresentados pela recorrente acerca da decisão singular que reconheceu a ocorrência de decadência do lançamento indiciário sobre os fatos geradores apurados no mês de novembro de 2009 que, em sua ótica, deveria os efeitos decadenciais se estenderem aos fatos geradores ocorridos até 19 de dezembro de 2009.

De início, vejo acertada a sentença monocrática que atestou o fenômeno da decadência nas operações fiscais apuradas no citado mês, por entender que se operou ao caso específico a situação prevista na norma contida do art. 150, §4º do CTN, que encontra receptividade na

jurisprudência deste Colegiado, atestando a ocorrência de decadência sobre os lançamentos fiscais que exploram o prazo de 05 anos a contar do fato gerador do imposto, diante do conhecimento das operações realizadas pelo fisco e/ou pagamento do tributo, conforme se conclui pelo dispositivo da legislação fiscal, transcrito abaixo:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 3º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, acima transcrito.

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder à homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

*Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*

*§ 1º. A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.*

*§ 2º. Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos*

*casos de lançamento por homologação.*

*§ 3º. Nas hipóteses de lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contados exatamente da data da ocorrência do fato gerador”.(g.n)*

Como se observa, tanto o art. 150, § 4º do CTN, como o art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, remetem à data de ocorrência do fato gerador, para a contagem do lustro decadencial. Note-se que o dispositivo da Lei Estadual foi ainda mais preciso ao introduzir a expressão: “*contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador*”.

Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e, definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constitui-lo pelo lançamento, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Logo, caso o sujeito passivo registre incorretamente o débito do imposto ou apure de forma indevida o montante a pagar, tem, o Fisco, o prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício a diferença porventura verificada, conforme dispõem os artigos 150, § 4º, do CTN, e art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, não cabendo outra interpretação para deslocamento desse marco.

Não se perca de vista que não havendo antecipação do pagamento nem a entrega da declaração, a diferença encontrada deve ser providenciada pela Fazenda Estadual, através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na forma prescrita pelo art. 173 I, do CTN, supramencionado.

Nesta toada, verifica-se haver, data máxima vênua, um grande equívoco de entendimento da recorrente, através do nobre causídico, ao tentar correlacionar a ocorrência de decadência sobre os fatos geradores até os dias 01.01 a 19.12.2009, no sentido de excluir o período citado como se a apuração do ICMS fosse realizada em cotejamento diário de créditos e débitos pela conta corrente do imposto(Apuração do ICMS), na ótica de haver recolhimento instantâneo e antecipado ou mesmo de entrega de declaração diária dos fatos geradores.

Como vimos, estamos a falar, até aqui, do prazo para homologação do pagamento do débito fiscal, o qual, uma vez efetuado antecipadamente pelo contribuinte, com a homologação, seja expressa ou tácita, extingue-se o crédito tributário e, a partir de então, fica vedado ao Fisco rever o lançamento ou exigir sua complementação, em obediência ao § 4º do dispositivo acima transcrito.

Com efeito, diz o § 3º do art. 150 do CTN que: “*O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento*”. E o prazo para homologar, consoante a dicção do § 4º do mesmo diploma, é de cinco anos “*a contar da ocorrência do fato gerador*”. Então, sob pena de decadência do direito de lançar de ofício a diferença não paga é o de cinco anos, contados do fato gerador do tributo.

Considerando-se que o ICMS é um tributo adstrito à sistemática da não cumulatividade, que se concretiza mediante o confronto entre débitos e créditos do período para, ao final deste, o contribuinte promover o recolhimento antecipado do débito porventura apurado, tem-se, a partir de então, identificado o fato gerador específico a servir de marco inicial da contagem do prazo para homologação, ou seja, o fato gerador representado no débito fiscal não pago (saldo devedor) dentro de um determinado período de apuração na qual se conhece os efeitos de recolhimento ou não do imposto para efeito de homologação prevista em lei.

Do ponto de vista contábil, ao realizar determinada operação de venda com imposto incidente, o contribuinte promove o lançamento em conta de passivo do “*ICMS a Recolher*” e à contrapartida de um débito na conta “*Despesa com ICMS*”, que é o imposto devido. O pagamento do ICMS se dará pelo crédito da conta “*ICMS a Recuperar*” em contrapartida a um débito no passivo “*ICMS a Recolher*”, devendo o saldo credor existente ser debitado em contrapartida a um crédito da conta “*Disponibilidades*”. Essa breve descrição deixa claro que os créditos de ICMS do contribuinte, lançados em conta de ativo a *débito contábil*, são indissociáveis do *fato* do pagamento do imposto.

Olhando sob o prisma da escrituração fiscal do ICMS, o imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição é lançado como crédito no livro Registro de Entradas. Já o ICMS incidente a cada venda é destacado na Nota Fiscal emitida pelo contribuinte e registrado no livro Registro de Saídas. Ao final do mês, o total de débitos do imposto, que é a despesa tributária total no período será diminuído do total dos créditos apropriados pelas entradas de mercadorias e, deste cotejo de contas, surgirá o valor a pagar em dinheiro ao Fisco. Ou, em caso de saldo favorável ao contribuinte, o valor de crédito a ser transportado ao período subsequente de apuração (hipótese de saldo credor).

Em outras palavras, no que diz respeito ao ICMS, os cálculos dos montantes devidos pelo contribuinte são apurados mensalmente. Assim, no decorrer do lapso temporal de um mês (período de apuração do ICMS), ocorrem inúmeros fatos geradores do ICMS, em relação aos quais, a partir da conjugação das respectivas bases de cálculos e alíquotas, computa-se o valor do imposto a ser recolhido, quantificando-se a obrigação tributária.

Ora, o enxerto de crédito, tido como indevido, na equação resulta em prejuízo ao princípio da não-cumulatividade, na medida em que deflagra o surgimento de um saldo devedor inferior, e consequente supressão de pagamento em igual valor.

Assim sendo, no caso do ICMS, que tem o fato gerador efetivado em um único ato – a saída da mercadoria do estabelecimento comercial e industrial que, em cumprimento a determinada legalidade, agrupa o dever de antecipar o recolhimento do imposto devido, depois de compensar o débito com o crédito e apurar saldo devedor do tributo, a regra da decadência, nos termos do art.

150, §4º do CTN, deve-se tomar por base o débito fiscal apurado na Conta Gráfica, que é o fato gerador do ICMS, que consiste na saída de mercadorias documentalmente.

Para melhor ilustrar o entendimento acerca desta matéria transcrevo fragmentos do voto proferido pelo ministro Benedito Gonçalves nos autos do AgRg no REsp 1.199.262/MG, que esclarece a matéria:

*“A circunstância apontada pela parte embargada, de que a autuação decorreu de creditamento indevido, é desinfluyente para a solução da controvérsia em comento. Com efeito, como veremos adiante, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despiciendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo. Frise-se, ainda, que, diferentemente do sustentado pela parte embargada, o fato gerador de que trata o art. 150, § 4º do CTN se refere ao do débito não adimplido (saldo devedor) e não dos créditos que supostamente foram indevidamente utilizados.”*

Note-se que, de acordo com a dicção acima destacada, o fato gerador do débito não pago (saldo devedor) é o de que trata o art. 150, § 4º do CTN. Desse modo, no caso do ICMS, cuja saída da mercadoria consiste fato gerador desse imposto, cumpre ao estabelecimento que o realizou - mediante a saída – o dever de antecipar o recolhimento do imposto devido, após compensar o débito com o crédito e apurar o saldo devedor do tributo.

Isto considerando, reafirmo a assertiva de que a regra da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, implica em tomar por base o débito fiscal apurado na Conta Gráfica, que é representativo do fato gerador do ICMS, consistente na saída de mercadorias do estabelecimento de forma documentada, isto é, a saída com documentação fiscal, porque a que se efetua sem documentação fiscal é aquela omitida, circunstância que não se regula pela regra em referência.

Portanto, não há razão na tese recursal para aplicação da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN, para o período de 1º a 19 de dezembro de 2009, visto que ao meio do período de apuração sobre o citado mês inexistia o débito fiscal indicativo da saída da mercadoria de forma documentada e que constitui fato gerador do imposto, enquanto ao final do período de apuração, que a legislação estabelece como sendo o mês, pode haver débito fiscal.

Neste contexto, faço comungar com a exclusão da exigência fiscal sobre, apenas, sobre o mês de novembro de 2009, sobre os efeitos decadenciais.

DA PARTE QUESTIONADA DA AUTUAÇÃO – MÉRITO:

## - DA LEGITIMIDADE OU NÃO NA APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS FISCAIS ORIUNDOS DAS AQUISIÇÕES DE BENS CLASSIFICADOS COMO ATIVO IMOBILIZADO:

A questão em voga retrata uma irregularidade na qual o contribuinte foi acusado de ter se apropriado de crédito indevido provenientes das entradas de bens e materiais no estabelecimento e das prestações de serviços a ele feita, cujas saídas ou prestação subsequentes não configuraram fatos geradores do ICMS, havendo a glosa de créditos escriturados indevidamente no CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente).

Em verdade, necessário tecemos algumas considerações de ordem legal tributária, que se entrelaçam com a matéria, objeto deste contencioso fiscal, senão vejamos:

A matéria em apreciação nos remete, *in limine*, aos aspectos legais a serem observados para fruição desse direito, de que é titular o sujeito passivo.

Estabelece a Constituição Federal:

Art. 155.....

2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

*I - será não - cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal.*

*XII - cabe à lei complementar:*

*(...)*

*c) disciplinar o regime de compensação do imposto.*

De acordo com o princípio da não - cumulatividade, ao contribuinte é reconhecido o direito a um crédito escritural em face do sujeito ativo, o qual corresponde ao imposto que foi pago na aquisição de mercadorias para comercialização e industrialização e na utilização de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, e que será compensado com o débito do imposto incidente sobre as operações e prestações subsequentes, de tal modo que o valor a ser recolhido seja o saldo resultante da diferença em entre os débitos e os créditos.

Portanto, o princípio da não - cumulatividade se efetuará no momento do pagamento do imposto pelo contribuinte, em que, do valor resultante da operação de saída de seu estabelecimento, abater-se-á o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores, embutido nos documentos fiscais respectivos.

Neste sentido, adveio a Lei complementar 87/96 (Lei Kandir) que deu tratamento à sistemática de compensação dos créditos do imposto, mais precisamente, no artigo 19 c/c art. 20, abaixo reproduzidos:

*Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.*

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

A lei ordinária paraibana trata a matéria em idêntica literalidade quanto ao direito ao creditamento do ICMS ao dispor texto em seus artigos 4º e 43 da Lei n.º 6.379, de 02/12/96, tendo sido regulamentado através do Decreto nº 18.930/97, em seus art. 52 e 72 e seus incisos disciplinando a sistemática de apuração do ICMS, estabelecendo a regra da não-cumulatividade, senão vejamos:

*Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:*

*I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;*

*II - imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do inciso anterior e destacada em documento fiscal hábil;*

*III - documento fiscal hábil, o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;*

*IV - situação regular perante o Fisco, a do contribuinte, que à data da operação ou prestação, esteja inscrito na repartição fiscal competente, se encontre em atividade no local indicado e possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais apontados ao Fisco.”*

*Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:*

*I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85;*

*II - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária de operações anteriores e ao correspondente às entradas de mercadorias cujo imposto tenha sido retido pelo remetente, sempre que:*

*a) o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sofrido cobrança antecipada do imposto;*

*b) não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;*

*III - à repetição de indébito, quando autorizado por decisão final de autoridade competente;*

*IV - às mercadorias recebidas para emprego na prestação de serviços, na hipótese dos incisos IV e V do art. 2º;*

*V - ao ICMS destacado e ao retido, quando o estabelecimento industrial receber mercadoria sujeita a substituição tributária para utilização em processo industrial de produto cuja saída seja tributada;*

*VI - às mercadorias recebidas com substituição tributária, por estabelecimento industrial, na forma do art. 76;*

*VII - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária nas operações interestaduais com açúcar (Protocolos ICMS 33/91 e 41/91);*

Entretanto, a própria Lei n.º 6.379/96 estabelece limitações, restrições e condições de usufruto dos créditos fiscais, dependendo da natureza da operação realizada, da posse ou domínio, da destinação ou finalidade ou da real ou simbólica titularidade dos bens e mercadorias adquiridas, determinando, a partir de então, as condições legais de utilização dos referidos créditos, conforme arcabouço devidamente delineada pela legislação de regência.

O caso vertente trata da apropriação de créditos fiscais que foram considerados indevidos pela fiscalização, decorrentes de aquisições de materiais e bens classificados como do ativo imobilizado ou fixo da empresa concessionária (energisa), onde o ponto nodal da discórdia recai em inferir se, de fato e direito, os bens e materiais adquiridos e empregados na rede de distribuição (Bens Públicos) são de propriedade da empresa recorrente ou do poder Concedente (UNIÃO).

Na ótica da recorrente, os bens adquiridos relacionados à infraestrutura não podem deixar de ser caracterizados como bens do ativo fixo, já que se trata de bens corpóreos utilizados na atividade econômica da pessoa jurídica. Por outro prisma, a Fiscalização entende que tais bens não se constituem efetivamente um ativo fixo da empresa, visto que a mesma não é proprietária dos referidos itens, sendo estes integrantes do patrimônio da União.

De início, necessário explicitar que a recorrente desenvolve suas atividades na modalidade de concessionária de serviços públicos, regidas pela Lei nº 8.987/95 (Lei das Concessões), enquadrando-se como “concessão de serviço público precedida da execução de obra pública”, nos termos do Art. 2º, III da referida Lei.

LEI Nº 8.987, DE 13 DE FEVEREIRO DE 1995.

*Art. 1º As concessões de serviços públicos e de obras públicas e as permissões de serviços públicos reger-se-ão pelos termos do [art. 175 da Constituição Federal](#), por esta Lei, pelas normas legais pertinentes e pelas cláusulas dos indispensáveis contratos.*

*Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:*

*(...)*

*III - concessão de serviço público precedida da execução de obra pública: a construção, total ou parcial, conservação, reforma ampliação ou melhoramento de quaisquer obras de interesse público, delegada pelo poder concedente, mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para a sua realização, por sua conta e risco, de forma que o investimento da concessionária seja remunerado e amortizado mediante a exploração do serviço ou da obra por prazo determinado;*

Com base nesta norma infraconstitucional, foi celebrado o Contrato de Concessão nº 08/2000, através do Processo nº 48500.003735/99-11, entre a AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA – ANEEL e a empresa concessionária, estabelecendo e regulamentando toda a exploração do serviço público de distribuição de energia elétrica objeto da concessão, onde, por força contratual, nos termos da Subcláusula Primeira da Cláusula Segunda do Contrato de Concessão nº 020/2001 – ANEEL, existe a obrigação de emprego de materiais, equipamentos e instalações que garantam níveis de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia no atendimento e modicidade das tarifas.

*Subcláusula Primeira - A CONCESSIONÁRIA obriga-se a adotar, na prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica, tecnologia adequada e a empregar materiais, equipamentos, instalações e métodos operativos que, atendidas as normas técnicas brasileiras, garantam níveis de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia no atendimento e modicidade das tarifas.*

Neste contexto, se faz necessário discorrer uma separação nítida entre as atividades de comercialização e de manutenção, modernização e ampliação/construção da infraestrutura de transmissão e de distribuição de energia, visto ser inequívoco que, para ocorrer a distribuição de energia elétrica, faz-se necessária a utilização de infraestrutura adequada para tal finalidade, porém, apesar da essencialidade, a existência de infraestrutura não é condição *sine qua non* para que uma empresa possa comercializar energia elétrica.

Tal separação se faz necessária para entendermos que estamos diante de conceitos distintos, por via da definição da concessão estabelecida pelo Poder Concedente, de que a comercialização não se confunde com a atividade de manutenção, ampliação, modernização e construção da infraestrutura do Sistema Público Elétrico. Com isso, não se quer demonstrar aqui que a distribuição de energia elétrica prescindia de equipamentos para a realização de sua atividade principal, mas apenas deixar claro que a operação de venda de energia elétrica pode ser realizada por empresas que não tenham infraestrutura própria alguma, a exemplo dos agentes que operam na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE<sup>[1]</sup>.

*Os candidatos a agentes considerados neste submódulo são os concessionários, permissionários, autorizados e registrados, detentores ou não de instalações de energia elétrica, e consumidores livres e especiais, que cumpram os requisitos legais e regulatórios vigentes, e que queiram realizar operações de compra e venda de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional – SIN, bem como operações de importação/exportação de energia. (g. n.)*

É neste sentido que o instrumento contratual estabelece a existência de atividades distintas realizadas pela recorrente que se encontra positivada na Subcláusula Décima Sétima da Cláusula Segunda do Contrato de Concessão nº 020/2000 – ANEEL, *in verbis*:

Subcláusula Décima Sétima – A CONCESSIONÁRIA obriga-se, caso pretenda participar de novos empreendimentos de geração, a organizar e administrar separadamente as atividades de distribuição e geração, inclusive constituindo empresas juridicamente independentes, observados os limites de participação estabelecidos na legislação específica.

Se não bastasse esta clara definição e distinção de atividade da concessão do serviço público, vejo que a questão apresentada, quanto a definição da propriedade efetiva dos bens adquiridos para emprego na infraestrutura do sistema elétrico, não deixa sombra de dúvida quanto a quem pertence o domínio dos bens incorporados, bastando verificarmos a Subcláusula Única da Cláusula Quarta do mesmo documento que, ao tratar sobre as instalações, ampliações e as modificações das instalações existentes, dos sistemas de distribuição e de transmissão de âmbito próprio da distribuição, deixa patente que estas se incorporarão ao poder concedente, sem qualquer ressalva, senão vejamos:

*Subcláusula Única - As novas instalações, as ampliações e as modificações das instalações existentes, dos sistemas de distribuição e de transmissão de âmbito próprio da distribuição, deverão obedecer os procedimentos legais específicos e as normas do PODER CONCEDENTE e da ANEEL e incorporar-se-ão à respectiva concessão, regulando-se pelas disposições deste Contrato e pelas normas legais e regulamentares da prestação de serviço público de energia elétrica.*

Portanto, as entradas de bens e materiais, a exemplo de postes, transformadores elétricos, cruzetas, capacitores, condutores elétricos, luminárias, materiais de construção diversos, equipamentos e ferramentas diversas, entre outros, que foram aplicados em execuções de obras de engenharia e em instalações (expansão de rede de distribuição e transmissão, subestações elétricas, sistemas de telecomunicações, etc.), bem como na manutenção, conservação e na reposição de bens (bens públicos), incontestavelmente são integrantes do patrimônio da Concessão (União) e não da empresa concessionária, conforme disposto na Subcláusula Segunda da Cláusula Primeira, abaixo transcrita a seguir.

## CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO DO CONTRATO

*Subcláusula Segunda - As instalações de transmissão de âmbito próprio da distribuição são consideradas integrantes da concessão de distribuição de que trata este Contrato.*

Assim, a discussão travada na peça recursal contra a decisão recorrida entre conceitos de bens corpóreos e incorpóreos se perde e se dissolve na medida em que a questão é dirimida no ponto em que os bens são pertencentes ao Poder Concedente, e não a concessionária do serviço público, inobstante a classificação dada pela empresa como bens do ativo imobilizado, na roupagem trazida no inciso IV do artigo 179 da Lei nº 6.404/76, que define como Ativo da pessoa jurídica os direitos sobre bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da empresa, nada falando acerca da propriedade do bem.

É de se verificar que tal classificação contábil não representa a realidade patrimonial dos bens adquiridos pela empresa, visto que a essência e não a forma é que deve prevalecer, fato expresso nas notas explicativas das demonstrações contábeis da recorrente (concessionária) do exercício de 2009 quando esta relatou que a infraestrutura não é registrada como ativo imobilizado porque o contrato de concessão não lhe transfere o controle dos bens (fls. 52 dos autos).

### - DA CLASSIFICAÇÃO DOS BENS OBJETO DE CREDITAMENTO E AS NOVAS ORIENTAÇÕES CONTÁBEIS:

O *International Accounting Standards Board* - IASB (2001) define ativos intangíveis como “um ativo não monetário identificável sem substância física para uso na produção de bens e serviços, para aluguel para terceiros ou para propósitos administrativos”. Para sua caracterização, deve prevalecer a essência econômica sobre a forma.

Esta relatoria verifica, portanto, uma confusão de natureza fiscal e contábil, adotada pela recorrente em querer se valer de um direito de propriedade, que não existia antes mesmo da mudança da Lei nº 6.404/76, visto que os bens não poderiam ser classificados como bens do ativo imobilizado, independentemente da introdução posterior da Lei nº 11.638/2007, com novas orientações contábeis a serem adotadas pelas empresas de sociedade anônima.

Na verdade, os bens e instalações de transmissão, incluindo as ampliações, modificações e benfeitorias no sistema elétrico, integram-se à concessão pública e dela faz parte como elemento patrimonial indissociável, fato este atestado quando se analisa a disposição contida na Subcláusula Sexta do Contrato de Concessão nº 08/2000-ANEEL que se adequa a Resolução CFC nº 1.261/09, no que se refere à regularidade de registro contábil dos ativos de infraestrutura, convalidando o entendimento de que os bens de ativos adquiridos da infraestrutura de serviços públicos pelas concessionárias, não poderiam ser classificados como ativo imobilizado, diante da edição do ITG 01

– Contratos de Concessão, demonstrando claramente que a concessionária possui, apenas, a cessão de posse dos bens para realização dos serviços públicos, senão vejamos o item “11” da referida Resolução:

(Resolução CRF nº 1.261/2009)

*11. A infraestrutura dentro do alcance desta Interpretação não será registrada como ativo imobilizado do concessionário porque o contrato de concessão não transfere ao concessionário o direito de controle (muito menos de propriedade) do uso da infraestrutura de serviços públicos. É prevista apenas a cessão de posse desses bens para realização dos serviços públicos, sendo eles revertidos ao concedente após o encerramento do respectivo contrato. O concessionário tem acesso para operar a infraestrutura para a prestação dos serviços públicos em nome do concedente, nas condições previstas no contrato.*

Da mesma forma, destaca-se o item “27” desta Resolução que reforça o conceito de que a concessionária (recorrente) não detém a propriedade dos bens adquiridos que foram incorporados a infraestrutura do sistema elétrico, conforme trecho copilado, adiante “a infraestrutura a que o concedente dá acesso ao concessionário para efeitos do contrato de concessão não pode ser registrada como ativo imobilizado do concessionário.”

Na mesma direção temos o item “11” da Resolução CFC nº 1.318/10, ao tratar do Direito de outorga ou direito da concessão (concessão onerosa), que não deixa dúvida quanto ao direito de uso da concessionária sobre a infraestrutura, porém o controle e a propriedade são do poder concedente (união), evidenciando a tratativa de que os ativos devem ser registrados, contabilmente, como ativo intangível e não imobilizado, infra:

(Resolução CRF nº 1.318/2010)

*11. Ressalta-se que o contrato de concessão não representa um direito de uso sobre a infraestrutura, como no caso de arrendamento, já que o poder concedente mantém o controle sobre ela. O concessionário tem sim um direito que é representado pelo acesso à infraestrutura para prover o serviço público em nome do poder concedente, nos termos do contrato. Assim, se e quando reconhecido, o ativo é um ativo intangível (nos termos da NBC TG 04) e/ou um ativo financeiro.*

Assim, não vejo como prosperar a tese recursal de que a infraestrutura física existente se enquadraria no conceito de aquisição de ativo imobilizado, conforme a Lei das Sociedades Anônimas, diante da natureza dos bens adquiridos e de sua essencialidade à sua atividade desenvolvida, visto que a recorrente não pode se valer de uma interpretação restritiva das normas contábeis para legitimar um direito de propriedade que afronta as disposições societárias das empresas concessionárias de serviços públicos, e de contrapartida com reflexo imediato na seara fiscal com aproveitamentos de créditos que não atendem ao comando da legislação tributária paraibana.

A matéria foi abordada como maestria pelo julgador singular quando trouxe a luz doutrina precisa e de cunho meramente técnico ao tema debatido, a qual faço reproduzir para um melhor entendimento da questão, na lição do trabalho apresentado por Talles Vianna Brugni, Adriano Rodrigues e Cláudia Ferreira da Cruz, no XXXV Encontro da ANPAD, realizado no Rio de Janeiro em 2011[2].

*“Sendo assim, se o contrato de concessão possuir a característica do controle por parte do poder concedente, os ativos da concessionária serão aqueles que têm a capacidade de gerar benefícios econômicos futuros (entenda-se fluxo de caixa), e não a infraestrutura em si, podendo esse ativo ser*

*financeiro e/ou intangível. Já a infraestrutura a ser construída, melhorada ou ampliada deve ser contabilizada pelo poder concedente e não deve figurar no Ativo Imobilizado do ente privado (ANDRADE e MARTINS, 2010, p. 6)."*

*"(...) A partir de 2008 na União Européia, e de 2010 no Brasil, pelo fato da infraestrutura não estar, por força de contrato, sob o controle e propriedade da operadora, o reconhecimento dos ativos deixa de ser registrado no Imobilizado da concessionária (IFRIC 12 § 11; ANDRADE E MARTINS 2010 p. 15). A contraprestação paga pelo concedente ao concessionário para construção, ampliação ou melhoria de infraestrutura passa a ser reconhecida (sempre a valor justo) e registrada como Ativo Financeiro ou como Ativo Intangível (IFRIC 12 § 15) visto que, pelo entendimento da norma, para que se configure uma concessão dentro do escopo da IFRIC 12, a parte que concede o serviço deve transferir apenas a responsabilidade pelo mesmo, não transferindo o controle, tampouco a propriedade dos bens nem o direito indeterminado de uso dos seus ativos.*

*(...) A partir da adoção da ICPC 01, as distribuidoras de energia terão que reconhecer uma receita operacional decorrente de um direito de receber caixa dos consumidores (ativo intangível referente à estimativa de fluxo de caixa recebível de clientes durante o período contratual) e uma receita de construção (não reconhecida anteriormente – ativo financeiro e/ou intangível, dependendo do risco); referente ao direito de receber caixa por parte do poder concedente e/ou por parte dos consumidores.*

*Esta modificação afeta diversas características das empresas. Como dito anteriormente, as distribuidoras agora terão incremento de receita quando existir serviços de construção/ampliação. Aumento de receita pode gerar acréscimo de lucros (podendo ser consideráveis se tais serviços não forem terceirizados) e esses aumentos poderão refletir numa maior incidência de tributos."*

Da mesma forma, adoto o entendimento fundamentado na decisão recorrida de que não se trata de uma norma contábil orientativa sobrepondo-se a uma lei ordinária, visto não haver evidência de conflito entre ambas.

O ICPC 01 não criou definições ou ato-fato jurídico que vão de encontro à Lei nº 6.404/76, pois o objetivo maior é de orientar as concessionárias sobre a forma de contabilização de concessões de serviços públicos a entidades privadas.

Assim, vejo precária, também, a tese de haver quebra do postulado da neutralidade tributária que norteia a aplicação das novas regras de contabilização, visto que na essência os bens não são da propriedade da concessionária e sim do Poder Concedente desde antes da mudança da regra contábil trazida pela vigência da ICPC 01, não havendo, portanto, conceituação de registro contábil capaz de mudar a natureza e essência dos atos e fatos jurídicos. Na verdade, o ICPC 01 é um espelho da interpretação internacional IFRIC 12, cujo objetivo foi o de apresentar resposta às preocupações generalizadas sobre a falta de orientação para a contabilização de transações no âmbito de contratos de concessão de serviços. Preocupações estas que foram dirimidas com a emissão da IFRIC 12 e sua respectiva aprovação no Brasil, pelo CFC e pela CVM.

No tocante à alegação de adoção de contabilidade paralela exigida pela ANEEL [\[3\]](#), nos moldes anteriores a 2010, verifico que a principal característica que fundamentou a criação desta contabilidade é a impossibilidade de registro dos chamados ativos e passivos regulatórios por parte das concessionárias nos balanços societários, mas não garantem direito de crédito em bens que não fazem parte do acervo patrimonial da recorrente, razão pela qual não se pode balizar o creditamento de ICMS em aquisições de bens não pertencentes ao ativo fixo da empresa, com base em adoção de uma contabilidade regulatória exigida pela ANEEL.

Na lição trazida pelos doutrinadores já citados acima, encontramos a razão da adoção da

contabilidade paralela que assim se presta: “..., esses registros regulatórios funcionam como uma espécie de direitos/obrigações compensatórias, tendo por finalidade reconhecer transações que seriam de resultado, no patrimônio líquido. Estas transações são decorrentes de aumentos ou diminuições nos custos (não gerenciáveis, como mudança de política cambial) e devem ser ajustadas pelas tarifas para garantir o equilíbrio econômico-financeiro das concessionárias.”

Portanto, não vejo como reconhecer o direito ao crédito de ICMS relativamente aos bens adquiridos, por não se adequar ao conceito de ativo fixo do estabelecimento, na forma estabelecida pelo artigo 72, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

#### - DA ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE:

Neste quesito da peça recursal, vejo que a discussão perde o objeto de ser tendo em vista que a os bens adquiridos e classificados como ativo imobilizado pela empresa, de fato, não pertence à propriedade da concessionária. Este ponto nodal da questão já fora enfrentado no item anterior. Como visto, a possibilidade de creditamento está relacionada, dentre outros requisitos, à natureza contábil dos bens e sua incorporação ao patrimônio material.

O art. 3º, I, § 6º, da Lei nº 6.379/96, não deixa dúvidas quanto à incidência do ICMS nas operações relativas à circulação de energia elétrica.

*Art. 3º O imposto incide sobre:*

*I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;*

*(...)*

*§ 6º Compreende-se no conceito de mercadoria a energia elétrica, os combustíveis líquidos e gasosos, os lubrificantes e minerais do País.*

Temos que os aspectos abordados no recurso, tão-somente no contexto da incidência do ICMS sobre as operações com energia elétrica para efeito de recuperação dos custos da infraestrutura como premissa para autorizar o creditamento do ICMS nas operações anteriores relacionadas aos itens adquiridos pela Concessionária como forma de garantir o cumprimento do princípio da não-cumulatividade, demonstram ser imprópria e conduz a conclusões equivocadas da recorrente acerca da repercussão tributária apurada.

Na verdade, o Princípio da não-cumulatividade consiste em deduzir do imposto incidente sobre a saída de mercadorias o valor do imposto já cobrado nas operações ou prestações anteriores. Em outras palavras, trata-se de sistemática que visa evitar a sobreposição de impostos, evitando-se o “efeito cascata”. O seu conceito pressupõe a existência de fatos geradores que componham uma cadeia econômica, formada por várias operações.

O objetivo é desonerar o contribuinte da repercussão econômica que um sistema de tributação cumulativo acarretaria no preço final do produto.

Decerto, que o direito ao crédito, contudo, sofrem limitações constitucionais, derivadas do próprio comando constitucional e das leis infraconstitucionais, em matéria de creditamento, fato já abordado nesta de decisão.

Na visão da recorrente, a sistemática adotada pelo fisco desaguaria em separação da receita na venda de energia elétrica da parcela de recuperação de custo de construção do intangível, que deixaria de sofrer a incidência do ICMS.

O cerne da questão não reside em comprovar a dedução contábil da parcela de ICMS, constante das aquisições para compor a infraestrutura e manutenção das redes de distribuição, a título de ICMS recuperar, fato este que se apresenta como irrelevante para o deslinde da questão, mas sim, reside no fato da natureza de bens públicos inerente aos itens sob os quais se pretende creditar-se e na comprovação de que a empresa exerce, por ocasião da concessão recebida, atividades diversas (manutenção, ampliação modernização e construção de redes, a comercialização de energia elétrica, etc.), além de outras não relacionadas com o objeto da concessão, o próprio plano de contas demonstra a estrutura e amplitude destas atividades. Assim sendo verificamos nos grupos de contas do Ativo 132 a existência dos seguintes subgrupos:

| COD_CONTA | CD_CONTA_SUP | NM_CONTA                                    |
|-----------|--------------|---------------------------------------------|
| 13201     | 132          | PRODUÇÃO                                    |
| 13202     | 132          | TRANSMISSÃO                                 |
| 13203     | 132          | DISTRIBUIÇÃO                                |
| 13204     | 132          | ADMINISTRAÇÃO                               |
| 13205     | 132          | COMERCIALIZAÇÃO                             |
| 13206     | 132          | ATIVIDADES NÃO<br>VINCULADAS A<br>CONCESSÃO |

Em diligência realizada às fls. 1.473 dos autos, constatou-se, após notificação expedida pela fiscalização e atendida pela recorrente às fls. 1.482/1.538, que os demonstrativos encaminhados pela empresa autuada atestam que os bens que integraram o CIAP para fins de creditamento do ICMS por entradas encontram-se devidamente lançados na subconta 13203 - DISTRIBUIÇÃO, corroborando os fatos alegados pela fiscalização e já analisados acima.

Dessa forma, confirma-se a impossibilidade de apropriação do crédito de ICMS de bens que

integram a infraestrutura de distribuição, pois realizar tais investimentos faz parte do contrato de concessão, os mesmos devem ser recuperados pelo custo de aquisição/reposição através da parcela “B” integrante do valor das tarifas de energia elétrica quando o usuário da infraestrutura é a própria concessionária, tendo como contrapartida contábil a receita de construção, ou pela simples cobrança de TUSD (Taxa de Utilização dos Sistemas de Distribuição) quando utilizada pelos demais operadores do mercado de venda de energia.

Assim, torna-se irrelevante para o deslinde da questão se a recorrente deduz contabilmente o valor do ICMS destacado nas aquisições de bens integrantes da infraestrutura, apropriando este valor como Imposto a recuperar, quando não há autorização legal para tal lançamento.

Outrossim, denota-se das afirmações apresentadas na peça aditiva ao recurso, a correta afirmação de que o valor arbitrado para tarifa contempla os valores relativos à aquisição de energia elétrica além de todos os demais gastos relativos à implantação de novas infraestruturas e também na manutenção de redes de distribuição existentes, fato previsto no contrato e perfeitamente normal na constituição da base de cálculo do ICMS em qualquer atividade.

Nesta razão, infere-se que a atividade isolada de “compra e venda de energia elétrica” não prescinde da posse ou propriedade de infraestrutura de distribuição, não existindo qualquer impedimento a que mesma pessoa ser alugada, e remunerada conforme as tarifas de utilização vigentes ou constantes de faturamento próprio, ao contrário, o que ocorre no caso em tela é que a distribuidora, valendo-se da impropriedade de não constituir inscrições cadastrais independentes para as atividades que são distintas (transmissão, distribuição de energia, manutenção e ampliação, compra e venda etc.), tenta valer-se de expediente impróprio para obter clara vantagem tributária na comercialização de energia elétrica, em detrimento a outros operadores do mercado que não detenham o controle da infraestrutura, promovendo claro desequilíbrio fiscal pela apropriação indevida dos créditos das aquisições para compor ou manter a infraestrutura.

Portanto, rejeito a tese de violação ao princípio da não-cumulatividade.

- DA ALEGAÇÃO DE PARTE INDEVIDA PARA EFEITO DE VEDAÇÃO AOS CRÉDITOS DE ICMS ANTERIORMENTE AO ANO DE 2010:

No tocante a este ponto da tese recursal, a recorrente reitera a tese de defesa de que a fiscalização teria reconhecido que, antes da vigência das novas orientações contábeis (IFRIC 12 e ICPC 01), os lançamentos realizados pela Reclamante na conta de Ativo Imobilizado, relativamente às aquisições de bens corpóreos destinados à manutenção da sua atividade econômica, estariam corretos.

Em verdade, esta relatoria comunga com as fundamentações de decidir apresentadas pelo julgador singular visto que a recorrente, mais uma vez, incorre em equívoco quando interpretou o conteúdo do Memorial Auxiliar de Acusação relativamente ao tema (fls. 11 e 12). Observemos o trecho transcrito pela Reclamante às fls. 256 e 257:

*Os registros contábeis destas operações, que estão demonstrados nos Balanços Patrimoniais e suas respectivas Notas Explicativas (especialmente as Notas Explicativas nº 3.2 – “I”; nº 15 e nº 16), eram escriturados até o exercício de 2009, como ATIVO IMOBILIZADO, a partir de 2010 passaram a ser escriturados como ATIVO INTANGÍVEL, isto motivado pela convergência às normas*

*contábeis internacionais, International Financial Reporting Standards – IFRIC 12 e a Interpretação Técnica Geral – ICPC 01, aplicadas às concessionárias de serviços públicos, que com isso passou a melhor demonstrar a real situação patrimonial das concessionárias, visto que, contratualmente, estas nunca detiveram a propriedade destes bens e materiais, sendo a Concessão (UNIÃO) a legítima proprietária.*

A narrativa disposta no citado memorial, não reflete a versão apresentada pela recorrente. O que se denota da hermenêutica aplicada ao texto supra é que a fiscalização buscou demonstrar que o contribuinte alterou a forma de escrituração das aquisições de bens motivada pela convergência às normas contábeis internacionais, o que evidencia, do ponto de vista fiscal e contábil, a real situação patrimonial dos bens públicos adquiridos em poder da recorrente (concessionária) e que deveria ter sido adotada mesmo antes da vigência da IFRIC 12 E ICPC 01.

Tal fato é reconhecido pela empresa recorrente quando atesta que adotou os padrões internacionais de contabilidade com transição efetivada das práticas contábeis já no balanço de abertura em 1º de janeiro de 2009, conforme Relatório da Administração e Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis dos exercícios findos de 2009 e 2010 constantes às fls.015/088 dos autos.

Portanto, tal situação não reflete reconhecimento tácito de chancela ou convalidação dos procedimentos fiscais adotados pelo contribuinte anteriores ao ano de 2010, como se os lançamentos tivessem sido apropriados de forma correta e legítima, já que a destinação patrimonial dos bens públicos sempre pertenceu ao poder concedente (União).

Neste sentido, refuto o pleito recursal que solicitou exclusão das exigências fiscais pertinentes aos meses de novembro (este já alcançado pela decadência) e de dezembro de 2009, mantendo a glosa fiscal aos créditos de ICMS apropriados indevidamente.

#### - DO PLEITO DE IMPROCEDÊNCIA DA MULTA APLICADA:

No tocante a esta alegação de falta de sintonia entre a capitulação da multa e a suposta infração cometida, vejo que, de fato, verifica-se a ocorrência de equívoco de propositura do dispositivo legal a ser proposto pela fiscalização quando, na verdade, a alínea correta seria a “h” ao invés do “a” do inciso V do Art. 82 da Lei nº 6.379/96.

Porém, como bem sabermos a penalidade é proposta pela autoridade fiscal competente, sendo atribuída ratificação ou retificação a cargo da autoridade julgadora administrativa competente, situação esta que foi cumprida de ofício na sentença proferida pelo juiz singular designado, quando corrigiu e aplicou o dispositivo legal competente para adequação da penalidade a infração cometida. Deste modo, foi estabelecida a conexão entre a capitulação da multa por infração, nos termos do art. 82, V, “h” da Lei 6.379/96, de acordo com a natureza da infração cometida, materializando a punibilidade devida ao caso ventilado nos autos, *“in verbis”*:

*Art. 82. (omissis)*

*V – de \*100% (duzentos por cento):*

*h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;*

Em verdade, verifica-se a inexistência de qualquer prejuízo ao sagrado direito à ampla defesa e ao contraditório da recorrente que demonstrou claro entendimento acerca da matéria guerreada, tanto na fase de reclamatória quanto recursal, onde destaco que o percentual da multa não foi modificado, permanecendo, portanto, os mesmos valores lançados no Auto de Infração.

Neste sentido, não se materializada a hipótese de violação ao comando normativo do artigo 42 da Lei nº 10.094/2013, muito menos vício formal, visto ser dever de ofício dos órgãos julgadores administrativos determinar a sua real aplicação, em obediência aos Princípios da Vinculabilidade e da Legalidade.

Portanto, impossível se torna acolher o pleito da recorrente, para excluir a penalidade por infração aplicada.

Diante do exposto, arrimada na legislação de regência e nas considerações de cunho legal, esta relatoria entende em não acolher às alegações recursais apresentadas, acatando os termos da decisão recorrida, por lúdima justiça fiscal.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000002441/2014-97, lavrado em 16/12/2014, contra a empresa ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S/A., inscrição estadual nº 16.003.839-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.030.200,86 (dois milhões, trinta mil, duzentos reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 1.015.100,43 (um milhão, quinze mil, cem reais e quarenta e três centavos) de ICMS, por infração aos artigos 74 c/c 75, §1º e 106 c/c 52 e 54, §2º, I e II e 2º e 3º c/c 60, I, “b” e III, “d” e 158, I c/c 160, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 1.015.100,43 (um milhão, quinze mil, cem reais e quarenta e três centavos) de multa por infração nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelo o montante de R\$ 142.717,06 (cento e quarenta e dois mil, setecentos e dezessete reais e seis centavos), sendo R\$ 71.358,53(setenta e um mil, trezentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 71.358,53(setenta e um mil, trezentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração.

à CCEE – Acesse o PdC).

[2] <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/CON2000.pdf>

[3] Resolução Normativa Nº 396, de 23 de fevereiro de 2010.

Sala das Sessões, Presidente Gildemar Pereira Macedo, em 2 de dezembro de 2016.

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**  
**Conselheiro Relator**