

PROCESSO - A. I. Nº 281071.0102/10-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA-COELBA
RECORRIDOS - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA-COELBA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0076-01/12
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 03/07/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0147-12/14

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. O art. 80 do RICMS prevê a redução da carga tributária no fornecimento de energia elétrica, desde que a unidade consumidora efetivamente, esteja classificada na forma da legislação do ICMS, dentre aquelas alcançadas pelo referido benefício fiscal. O entendimento da SEFAZ expresso em resposta a consulta do contribuinte, bem como o posicionamento da ANEEL e PGF/PROFIS no sentido de que a empresa CETREL há de ser enquadrada como contribuinte de "consumo de classe industrial", levaram à exclusão da autuação das operações envolvendo essa empresa. 2. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte do valor exigido fora recolhido antes do início da ação fiscal e reconhece o valor remanescente, efetuando o recolhimento. Autuantes acatam o argumento defensivo. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a argüição de decadência. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, bem como Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal em relação à Decisão que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 21 de dezembro de 2010, com exigência de imposto no montante de R\$ 11.596.230,92, relativo aos exercícios de 2005 e 2006, com exceção de setembro e novembro, referente às seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 11.486.639,36, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado emite Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, em única via, por sistema eletrônico de processamentos de dados, submetendo-se ao disposto no Convênio ICMS nº 115/2003.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, julho, novembro e dezembro de 2005, maio de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 109.591,56, acrescido da multa de 50%.

A Decisão de piso foi no seguinte sentido:

“No que concerne à infração 01, observo que diz respeito à aplicabilidade da redução da base de cálculo nas operações com energia elétrica, conforme previsto no art. 80 do RICMS/BA, reproduzido:

“Art.80. É reduzida a base de cálculo das operações com energia elétrica, de acordo com os seguintes percentuais:

I - 52%, quando:

- a) destinada às classes de consumo industrial e rural;**
- b) destinada à atividade hoteleira, excetuada a atividade de motel, enquadrado na Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-Fiscal) sob os códigos 5511-5/03 e 5512-3/03;**
- c) destinada à atividade hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 8610-1/01.**

II - 32%, quando:

- a) destinada ao consumo pelos órgãos da administração pública federal direta e fundações mantidas pelo poder público federal;**
- b) destinada às demais classes de consumo, excetuadas as classes residencial e comercial;**

III - 100%, quando destinada ao consumo pelos órgãos da administração pública municipal e fundações mantidas pelo poder público municipal e à iluminação pública.”

Observo que a autuação decorreu do fato de o contribuinte na condição de empresa concessionária do serviço público de energia elétrica sujeita as normas do órgão regulador do setor, no caso, a Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, assim como, a legislação do ICMS do Estado da Bahia, ter apresentado arquivos magnéticos na forma do Convênio 115/2003, tendo a Fiscalização entendido que vários clientes tiveram indevidamente a base de cálculo do ICMS reduzida, em razão de não se enquadrarem no benefício previsto no art. 80 e seus incisos do RICMS/BA, c/c a Resolução ANEEL Nº456/2000, o que resultou na exigência do ICMS apontado no Auto de Infração no valor de R\$ 11.486.639,36.

Verifico que o autuado reconheceu como devido o valor de R\$ 353.975,88, inclusive efetuando o pagamento, conforme comprovante de recolhimento acostados aos autos.

No que tange à parte impugnada sustenta que a autuação é improcedente, sob o argumento de que no intuito de classificar os consumidores segundo suas respectivas atividades e ensejar a aplicação das reduções de base de cálculo, em conformidade com a Resolução ANEEL n. 456/2000 – que regulamenta o exercício de sua atividade -, efetua vistorias “in loco” e colhe os documentos relativos à identificação e funcionamento dos consumidores, enquadrando-os segundo a atividade preponderante de fato existente constatada na vistoria e classificada nos termos dos art.s 2º, 18 e 20 da mencionada resolução. Alega, ainda, que detectadas eventuais divergências com a documentação por estes apresentada, a exemplo, de utilização de CNAE equivocado, orienta e exige dos consumidores que procedam às devidas retificações e adequações, sendo corretas as reduções de base de cálculo do ICMS realizadas, em obediência à verdade material e aos aspectos teleológicos essenciais das normas estaduais que instituíram as referidas hipóteses de redução, bem como aos padrões e critérios classificatórios impostos pela ANEEL, notadamente a Resolução nº 456/2000.

A análise do art. 80, mais seus incisos e alíneas do RICMS/BA, acima reproduzido, permite constatar que o benefício de redução da base de cálculo neste caso não é genérico, isto é, não alcança todos os consumidores de energia elétrica, mas apenas aqueles mencionados expressamente no referido dispositivo regulamentar.

Vale dizer que se trata de um benefício condicionado, portanto, somente aplicável àquelas unidades consumidoras que se enquadrem nas condições estabelecidas no referido artigo 80 do RICMS/BA.

Nesse sentido, o art. 11, parágrafo único do RICMS/BA, assim dispõe:

“Art. 11. Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Parágrafo único. O pagamento do imposto, na hipótese deste artigo, será feito com os acréscimos moratórios cabíveis e, se for o caso, multa, os quais serão devidos a partir do vencimento do prazo em que o tributo deveria ter sido pago caso a operação ou prestação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal, observadas, quanto ao termo inicial da incidência, as normas reguladoras da matéria.”

Portanto, no caso em exame, o cerne da questão reside no fato de se determinar se as condições para fruição da redução da base de cálculo foram satisfeitas pelos consumidores de energia elétrica fornecida pelo autuado, ou se houve aplicação indevida do benefício fiscal por ausência do atendimento de tais condições.

Alega o impugnante que teria agido em conformidade com a legislação da ANEEL, especialmente a Resolução nº 456/2000 e Resolução nº 414/2010, pois ao observar a maior parcela da carga instalada dessas unidades consumidoras, inclusive mediante vistoria “in loco”, constatou que estas na realidade devem ser classificadas como industriais, nos termos dos arts. 2º, 18 e 20, apesar de formalmente terem se declarado como praticantes de atividade suposta e primordialmente comercial.

Aparentemente existiria no caso em análise um conflito entre a legislação específica oriunda da ANEEL e a legislação do ICMS, o que gerou a autuação.

Digo aparentemente, pois, em verdade, não existe tal conflito, haja vista que o autuado, na condição de empresa concessionária de serviço público de energia elétrica, efetivamente, está sujeito às normas regulatórias editadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, contudo, exclusivamente naquilo que compete àquele órgão regulador, a exemplo, de estabelecimento de classes de consumidores para fins de tarifação, conforme a Resolução nº 456/2000 e Resolução nº 414/2010.

Certamente a ANEEL através de suas normas regulatórias não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas da legislação tributária, razão pela qual a classificação dada à unidade consumidora pela “maior parcela de carga instalada”, não pode ser imposta para fins de fruição do benefício de redução da base de cálculo do ICMS, previsto no art. 80 do RICMS/BA.

*Em verdade, o legislador ao estabelecer no art. 80 do RICMS/BA que o benefício de redução da base de cálculo do ICMS é aplicado no fornecimento de energia elétrica destinada às classes de **consumo industrial** e rural; não poderia se afastar - como não se afastou -, da definição de indústria e industrialização dada pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, definição esta recepcionada pelo RICMS/BA no seu § 5º do art. 2º.*

Desta forma, apenas o consumidor que desenvolva atividade industrial na forma assim definida pela legislação tributária, especialmente a legislação do IPI, ou seja, que realize transformação, beneficiamento, montagem, etc., poderá fruir do benefício de que cuida o art. 80 do RICMS/BA. Também, apenas a unidade hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal 8610-1/10, poderá fruir do benefício, não sendo aplicável às clínicas e outras unidades consumidoras que não se enquadrem nessa situação.

A análise das planilhas 01 a 06, elaboradas pelos autuantes, permite concluir relativamente à redução da base de cálculo prevista na alínea “c”, inciso I do art. 80, que as unidades consumidoras nelas relacionadas não exercem atividade hospitalar, enquadrada no CNAE-Fiscal sob o código 8511-1/00, a exemplo, de clínicas, policlínicas, ambulatórios, consultórios, restando claro que o benefício foi aplicado indevidamente pelo autuado quando do fornecimento de energia elétrica para tais consumidores. Verifica-se também em tais planilhas a existência de aplicação do benefício fiscal por parte do autuado, para unidades consumidoras que não permitem qualquer sombra de dúvida sobre a sua inaplicabilidade, exemplo de motéis e igrejas. Constatou que assiste razão aos autuantes quando dizem que estes consumidores não sofreram glosa da redução da base de cálculo, por não constar nos arquivos do Convênio nº 115/2003 seus respectivos números de CNPJ ou CPF - conforme alegado pelo impugnante - mas sim, porque não exercem atividades amparadas pelo benefício de redução da base de cálculo.

Já no que tange às planilhas 07 a 12 elaboradas pelos autuantes, constato que dizem respeito àquelas unidades consumidoras declaradas pelo autuado nos arquivos magnéticos na forma do Convênio 115/2003, como pertencentes à classe de consumo industrial, quando deveriam ter sido classificados na classe comercial, serviços e outras atividades, haja vista que não estão amparados pelo benefício da redução de base de cálculo prevista no art. 80, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA.

Especialmente, no que tange às planilhas 09 e 10 que correspondem ao percentual de 73% do valor de ICMS exigido na autuação, cabe-me fazer as seguintes considerações:

- Central de Tratamento de Efluentes Líquidos S.A. – CETREL, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 14.414.973/0001-81, com inscrição no Estado, na condição de ESPECIAL, sob o nº 071.856.050, verifica-se que presta serviços de captação e tratamento de resíduos industriais, não exercendo atividade industrial na forma da legislação do ICMS.

A resposta da consulta formulada pela CETREL junto a ANEEL, conforme o Parecer acostado aos autos, no sentido de que a atividade exercida pela CETREL é considerada industrial não pode ser utilizada para fins de aplicação da legislação tributária, mas apenas para fins de tarifação.

Na realidade, é cediço que a CETREL não exerce atividade industrial na forma estabelecida pela legislação tributária – conforme já aduzido linhas acima - razão pela qual não pode fruir do benefício nessa condição.

Relevante registrar que a própria CETREL, por não estar obrigada a se inscrever no Cadastro de Contribuintes da SEFAZ/BA, em razão de sua condição de não contribuinte do ICMS, requereu sua inscrição na condição de “CONTRIBUINTE ESPECIAL”, o que afasta qualquer dúvida sobre a sua condição de não contribuinte do ICMS, já que não exerce atividade industrial.

Nesse sentido, cabe reproduzir o art. 150, inciso V, alínea “b”, do RICMS/BA, que dispõe:

“Art. 150. Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades:

(...)

V - na condição de CONTRIBUINTE ESPECIAL:

b) as pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se mas que, por opção própria, requererem inscrição, inclusive:

1 - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil (“leasing”);

2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543);

3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.”

- CONEF Nacional Entreponto Frigorífico LTDA, coaduno com o entendimento dos autuantes, haja vista que atua no armazenamento e estocagem, na atividade da seção, Transporte, Armazenagem e Comunicações, não estando amparada pelo benefício fiscal de que cuida a autuação;

- CARBALO E FARO E CIA LTDA - PERINE, também vejo que assiste razão aos autuantes, haja vista que atua no ramo de confeitoraria com predominância em revenda, atividade da seção comércio, possuindo diversas unidades, sendo que as que exercem atividade industrial, não sofreram glosa na redução da base de cálculo, e as que exercem a atividade comercial, sofreram glosa na redução da base de cálculo;

- ITAPEBI GERAÇÃO DE ENERGIA, apesar de não constar expressamente na legislação do ICMS como industrialização, é certo que a geração de energia elétrica se equipara a um processo de industrialização, haja vista que no processo de geração surge uma espécie nova – energia elétrica.

Assim sendo, considero que descabe a glosa do benefício de redução da base de cálculo do ICMS relativamente a esta empresa, no valor de R\$ 75.356,14;

- BUNGE ALIMENTOS, coaduno com o entendimento dos autuantes, pois esta empresa atua no ramo de comércio atacadista de cereais, portanto, atividade comercial não contemplada pelo benefício de redução da base de cálculo do ICMS de que trata esta infração. Relevante o registro feito pelos autuantes, no sentido de que a BUNGE ALIMENTOS possui diversas unidades, sendo que aquelas que exercem atividade industrial, não sofreram glosa na redução da base de cálculo, e as que exercem a atividade comercial, sofreram glosa na redução da base de cálculo;

- EXEL LOGISTICS DO NORDESTE, atua no ramo de depósitos de mercadorias para terceiros, atividade da seção Transporte, Armazenagem e Comunicações, portanto, não amparada pelo benefício fiscal.

No que tange a resposta dada pela SEFAZ/BA, no processo de consulta formulada pelo autuado, de número 982/2007, observo que o entendimento manifestado foi no sentido de que deve ser levado em consideração para o gozo ou não do benefício fiscal da redução de base de cálculo, a efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento, devendo este, no entanto, fazer constar dos seus dados cadastrais a correta classificação fiscal da sua atividade, daí porque deve a conselente exigir do seu cliente que efetue a correção da CNAE constante do seu cadastro, adequando-a à atividade que de fato exerce com preponderância.

Portanto, em conformidade com a mencionada resposta, o benefício somente poderia ser aplicado àquelas unidades consumidoras que, efetivamente, exercessem atividade preponderante alcançada pelo benefício fiscal, inclusive com a indicação da correta do CNAE-Fiscal, cuja exigência deveria ter sido feita pelo autuado.

Cumpre registrar que nos termos do art. 106 da Resolução 456/2000, o consumidor será responsável pelo pagamento das diferenças resultantes da aplicação de tarifas no período em que a unidade consumidora esteve incorretamente classificada, não tendo direito à devolução de quaisquer diferenças eventualmente pagas a maior quando constatada, pela concessionária, a ocorrência de declaração falsa de informação referente à natureza da atividade desenvolvida na unidade consumidora ou a finalidade real da utilização da energia elétrica; ou omissão das alterações supervenientes que importarem em reclassificação.

Ou seja, a própria ANEEL prevendo a possibilidade de irregularidade incorrida pela unidade consumidora, como no presente caso, determinou que cabe a esta a responsabilidade pelo pagamento dos valores devidos no período em que esteve incorretamente classificada.

Diante do exposto, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 11.411.283,24, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DÉBITO	
<i>Data Ocorrência</i>	<i>Valor ICMS devido R\$</i>
31/01/05	69.687,72
28/02/05	454.838,34
31/03/05	432.624,04
30/04/05	464.835,96
31/05/05	519.904,43
30/06/05	512.083,71

31/07/05	520.704,46
31/8/05	539.901,07
30/09/05	724.843,27
31/10/05	434.204,80
30/11/05	535.540,35
31/12/05	522.926,13
31/01/06	614.338,69
28/02/06	396.240,63
31/03/06	403.489,40
30/04/06	423.836,31
31/05/06	384.703,16
30/06/06	334.764,80
31/07/06	361.279,01
31/08/06	968.384,13
30/09/06	459.555,49
31/10/06	420.891,66
30/11/06	507.562,20
31/12/06	404.143,48
TOTAL	11.411.283,24

No respeitante à infração 02, apesar de os autuantes dizerem que o autuado comprova que houve apenas um equívoco no preenchimento dos campos dos DAE's, conforme documentos acostados aos autos, razão pela qual reconhecem a improcedência deste item da autuação, constato que o próprio autuado reconheceu como devido o valor de R\$ 641,04, inclusive efetuando o pagamento, conforme comprovante de recolhimento acostado aos autos.

Em verdade, do valor originalmente exigido neste item da autuação de R\$ 109.591,56, remanesceu apenas o valor de R\$ 630,24, referente ao mês de abril de 2005.

Desta forma, a infração 02 é parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.”

Diante da desoneração ocorrida, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Cientificada do julgamento, a empresa apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.930 a 1.990) o qual baseia-se nas seguintes argüições:

Após breve resumo dos fatos até então ocorridos no processo, destaca que o objetivo maior da sua irresignação quanto a Decisão é a infração 01, destacando em relação à mesma que a sistemática de tributação com redução de base de cálculo foi mantida pelo novo regulamento de ICMS (Decreto Estadual nº 13.780/2012), inclusive com a supressão da restrição ao CNAE específico que antes era mencionado pelo legislador, nos termos do artigo 268, inciso XVII, alínea “a”, que transcreve, bem como o artigo 265 inciso XLVII do mesmo diploma.

Inicialmente, aborda que a par da improcedência da autuação no seu próprio mérito, conforme será demonstrado adiante, ressalta que as cobranças referentes a fatos geradores anteriores a 22 de dezembro de 2005 encontram-se fulminadas pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, uma vez que o recorrente só foi cientificada da autuação em 22 de dezembro de 2010. Este é o entendimento recentemente pacificado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ.

No caso objeto da presente lide, conforme se observa na própria expressão utilizada na síntese da autuação transcrita acima, estão sendo cobradas diferenças de ICMS objeto de pagamento antecipado realizado pela empresa, ainda que supostamente a menor. Além disso, não consta no Auto de Infração nem no processo administrativo nenhuma alegação ou indício de dolo, fraude ou simulação voltados a lesar o erário.

Logo, a regra de contagem do prazo decadencial quinquenal aplicável nessa hipótese, nos termos do entendimento pacífico do STJ, é aquela prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a saber: deve ser considerado como termo inicial da contagem do prazo a data da

ocorrência dos fatos geradores. Como estes se deram entre janeiro de 2005 e dezembro de 2006 e a constituição do crédito mediante a ciência da lavratura do Auto de Infração só ocorreu em 22/12/2010, já havia decorrido o prazo decadencial em relação às cobranças compreendidas no período de 01/01/2005 a 21/12/2005. Portanto, as exigências constantes do Auto de Infração ora refutado referentes a esse período encontram-se fulminadas pela decadência.

Transcreve diversas decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que entendem ratificarem o entendimento ora exposto a respeito de tal matéria.

No mérito, aborda os princípios do processo administrativo fiscal, com citações doutrinárias, mencionando expressamente o artigo 2º do RPAF/99, que trata dos mesmos.

Por conseguinte, em obediência ao princípio da verdade material, entende que a fiscalização em questão não poderia ter se limitado a empreender a autuação em comento com base apenas em elementos formais e meramente cadastrais. Para tanto, é indispensável a verificação real e factual da atividade preponderante efetivamente desenvolvida pelos consumidores em questão. Tal verificação, por sua vez, foi realizada oportunamente pelo recorrente, nos moldes que lhe são impostos pela Resolução ANEEL nº 456/2000, vigente à época, tendo-se constatado que os consumidores em questão de fato praticam atividade preponderante abrangida pelas hipóteses legais de redução de base de cálculo do arigo. 80 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia.

Portanto, quaisquer divergências que tenham servido de base para a autuação ora refutada deveram-se em verdade a equívocos cadastrais que não refletem a realidade das coisas, na maioria das vezes por culpa e inércia dos próprios consumidores. Exemplificativamente, pode-se destacar:

- a) Casos em que o consumidor (por equívoco ou por motivações diversas) regista em seu cadastro perante a Receita Federal (CNPJ) ou Secretaria da Fazenda Estadual código ou descrição de atividade que não corresponde àquela que de fato ele exerce com preponderância. É o caso, por exemplo, da Sociedade Anônima Hospital Aliança, cujo Parecer da SEFAZ/BA atestando o equívoco irá transcrever mais adiante;
- b) Alterações supervenientes na própria tabela e nos números de ordem da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE pela Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, o que pode causar divergências com a legislação estadual, enquanto não adotados os mecanismos de recepção e atualização desta última.
- c) Falta de atualização cadastral por parte dos consumidores, que mantém registradas atividades anteriores, em descompasso com as exercidas em períodos posteriores e vice-versa;
- d) Descompasso cronológico entre o cadastro utilizado para fins de fiscalização e o período fiscalizado objeto de benefício de base de cálculo, nas hipóteses em que tenha havido modificação de atividade por parte do consumidor ou empresa. Seria o caso, por exemplo, de uma empresa que, nos exercícios de 2005 e 2006 possuía atividade predominantemente industrial e secundariamente comercial, mas que depois passou a exercer apenas esta última, alterando o seu cadastro. Assim, ao utilizar o cadastro atual, a fiscalização tem a impressão de que a empresa sempre possuiu apenas a atividade comercial e não poderia ter utilizado o benefício de redução de base de cálculo para atividade industrial.

Como se pode observar por meio dos exemplos acima citados, muitas e variadas podem ser as causas de divergências cadastrais capazes de confundir a fiscalização e aparentar formalmente uma atividade diversa daquela verdadeiramente desempenhada com preponderância pela unidade consumidora de energia elétrica.

Tais divergências meramente formais, contudo, não podem prevalecer sobre a realidade dos fatos. Para isso é que o recorrente, de acordo com a Resolução ANEEL 456/2000 e demais normas regulamentares do setor, efetua vistorias quando da ligação dos consumidores à rede elétrica e periodicamente, a fim de a aplicar a redução de base de cálculo do ICMS apenas aos

consumidores que de fato exercem preponderantemente as atividades abrangidas por tal benefício.

A partir disso, observa-se que, ao aplicar os benefícios de redução de base de cálculo, o recorrente esteve adstrita ao critério da primazia da realidade sobre a mera forma, de modo a propiciar a concretização dos aspectos finalísticos (teleológicos) essenciais que levaram à instituição do artigo 80 do RICMS-BA e que a ele se encontram subjacentes. Isso porque seria incorreto conferir benefício de redução de base de cálculo de ICMS a um consumidor que tivesse registrado em seus cadastros atividade abrangida pelo art. 80, mas cuja atividade real destoasse de tais descrições cadastrais. Da mesma forma, é incorreto, como pretende o Auto de Infração ora impugnado, glosar os benefícios de redução de base de cálculo de ICMS de consumidores que de fato exercem atividades abrangidas pelos termos do art. 80 do RICMS-BA, mas cujos cadastros, por equívoco, desatualização ou outras causas, suposta e eventualmente não refletiram ou refletem a realidade das coisas.

A diretriz ora preconizada, em prol da primazia da realidade sobre a forma e da concretização dos aspectos teleológicos e essenciais da norma, tem sido adotada pelo recorrente em consonância com Parecer dessa própria Ilma. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em consulta anteriormente formulada sobre o assunto, copiando trechos da mesma.

Da consulta acima transcrita, observa-se que o entendimento dessa Ilma. SEFAZ-BA, com base no qual o recorrente pautou sua atuação, é de que o que importa para fins de aplicação do benefício é a atividade efetiva e realmente exercida pelo consumidor (verdade material), e não meros registros formais ou cadastrais. Logo, não pode subsistir a autuação ora refutado, já que esta fez exatamente o inverso, isto é, deu mais relevância ao simples registro ou cadastro do que a atividade preponderante realmente exercida pelos consumidores em questão, com base no que o recorrente realizou a aplicação dos benefícios de redução de base de cálculo.

Não bastasse isso, esse mesmo entendimento foi ratificado recentemente, com maior riqueza de detalhes e de modo mais incisivo, pelo Parecer oriundo da consulta formulada pela Sociedade Anônima Hospital Aliança, conforme já detalhado anteriormente.

Com efeito, a perspectiva ora defendida é a única capaz de cumprir a perspectiva teleológica (finalística) da legislação estadual instituidora das reduções de base de cálculo, a fim de aplicar o benefício em questão apenas aqueles consumidores cuja atividade preponderante corresponde materialmente e em essência a uma daquelas passíveis de redução segundo as diretrizes basilares do artigo 80 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia.

Por fim, é imperioso destacar que a resposta de consulta (Parecer) transcrita impõe ao consumidor o dever de fazer, manter e atualizar o seu cadastro em conformidade com a atividade por ele preponderantemente exercida. Assim, o recorrente, que fez a cobrança do ICMS e a aplicação das hipóteses de redução de base de cálculo do referido tributo com fulcro na realidade das coisas, não pode ser penalizada ou prejudicada pelo equívoco, desleixo, inércia ou má-fé do consumidor.

Ante o exposto, tendo em vista que a aplicação das reduções de base de cálculo do ICMS empreendidas pelo recorrente se deram com obediência à verdade material, inclusive aquelas relativas a hospitais e hotéis, cabe desconsiderar e/ou retificar os elementos meramente formais e cadastrais eventual e aparentemente divergentes de tal realidade, mormente aqueles que embasaram a autuação, anulando-a, bem como afastar a cobrança indevida de ICMS daí decorrente.

Na autuação, o critério utilizado foi simplesmente a atividade formalmente declarada pela unidade consumidora de energia no seu cadastro perante a SEFAZ-BA ou a Receita Federal (CNPJ e CNAE ali registrado). Contudo, segundo será demonstrado no presente tópico, tal critério utilizado na autuação é equivocado e indevido, pois destoa do critério de aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica imposto pela Resolução

nº 456/2000 da ANEEL, qual seja: a maior parcela da carga instalada.

Assim, o critério correto para aferição da atividade preponderante de cada unidade consumidora de energia elétrica, ao seu ver, é o da “maior parcela da carga instalada”, conforme se extrai da interpretação conjunta dos artigos 2º e 18 da Resolução ANEEL 456/2000, tantas vezes já mencionada.

Inegável, portanto, que devem prevalecer os critérios, padrões e conceitos impostos pela ANEEL para fim de classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica, pois ela é a entidade competente para a regulamentação do setor, conforme determina o art. 2º da Lei nº 9.427/96.

Quanto a isso, cabe destacar que essa própria SEFAZ-BA, em Parecer oferecido em resposta a consulta anteriormente formulada pelo recorrente, já reconheceu que, na interpretação da atividade exercida pela unidade consumidora de energia elétrica, devem ser considerados os conceitos, padrões e critérios classificatórios da ANEEL, notadamente os da Resolução nº 456/2000. É o que se observa no seguinte trecho do aludido Parecer transscrito.

Por sua vez, ao se considerar a aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica em conformidade com o critério prevalente, obrigatório e vinculante estabelecido pela ANEEL, muitas vezes uma atividade cujo CNAE ou cadastro da Receita Federal ou SEFAZ se apresenta formalmente como comercial, na realidade é pertencente à classe de consumo industrial ao se tomar por base “a maior parcela da carga instalada” (critério correto estabelecido pela ANEEL).

Cita como exemplo uma padaria que se auto-declara perante a Receita Federal e a SEFAZ-BA com CNAE referente a atividade comercial (comercialização de pães). Todavia, em função da maior carga instalada de energia elétrica a ela fornecida para a fabricação dos pães por ela comercializados, tal padaria (unidade consumidora), segundo o critério de aferição da atividade efetivamente preponderante estabelecido pela ANEEL, deve ser enquadrada na classe de consumo industrial. Portanto, ao ser assim corretamente classificada, possui direito à redução de base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 80 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia.

Foi exatamente isso que aconteceu no caso ora sob análise. Ao lavrarem a autuação, os fiscais responsáveis glosaram parte dos benefícios de redução de base de cálculo de ICMS aplicados pelo recorrente a algumas unidades consumidoras sob a alegação de que as atividades por elas exercidas, segundo os registros cadastrais da Receita Federal (CNPJ/CNAE) e da SEFAZ-BA, seria do tipo comercial, não abrangida pelo benefício em comento.

Ocorre que, ao se observar a maior parcela da carga instalada dessas mesmas unidades consumidoras, inclusive mediante vistoria “in loco”, nos moldes detalhados no tópico a seguir, o recorrente constatou que estas na realidade devem ser classificadas como industriais, nos termos dos artigos 2º, 18 e 20 da Resolução ANEEL 456/2000, apesar de formalmente terem se auto-descrito como praticantes de atividade suposta e primordialmente comercial.

Ante o exposto, tendo em vista que as reduções de base de cálculo em comento foram aplicadas para as unidades consumidoras cuja efetiva atividade preponderante, nos termos dos artigos 2º, 18 e 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000, era referente à classe de consumo industrial (e não comercial), constata-se que tais reduções foram realizadas regularmente, em consonância com a interpretação sistemática da legislação vigente. Logo, devem ser afastadas as glosas efetuadas pela autuação ora refutada, julgando-a improcedente em seu mérito.

Conforme já destacado, a empresa recorrente, por ser concessionária do serviço público de distribuição de energia elétrica, deve obedecer rigorosamente às normas regulatórias do setor determinadas pelo respectivo órgão fiscalizador, qual seja, a ANEEL.

Logo, é a ANEEL quem estipula como deverão ser os procedimentos para cadastro dos clientes nos sistemas internos das concessionárias para ligação da energia elétrica, a documentação e

informação necessárias, bem como a classificação da unidade consumidora.

Além disso, como já detalhado supra, o artigo 80, ao firmar algumas das hipóteses de aplicação da redução da base de cálculo, adotou conceito oriundo do Direito Regulatório do Setor Elétrico, a saber: a noção de “classe de consumo”, que é mais ampla do que a simples atividade e cuja abrangência se encontra disciplinada nas normas da ANEEL.

Nesse sentido, transcreve trechos da Resolução nº 456/2000, e informa que essa, por sua vez, também é a determinação da Resolução 414/2010 da ANEEL:

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

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

(...)

§ 2º A classe industrial caracteriza-se pelo fornecimento à unidade consumidora em que seja desenvolvida atividade industrial, conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, assim como o transporte de matéria-prima, insumo ou produto resultante do seu processamento, caracterizado como atividade de suporte e sem fim econômico próprio, desde que realizado de forma integrada fisicamente à unidade consumidora industrial.”

Entende relevante destacar que todas as informações constantes nos cadastros dos clientes são fornecidas por eles mesmos, conforme determina a ANEEL, nos moldes das normas regulatória.

Logo, todas as informações constantes no sistema foram fornecidas pelos próprios usuários, não havendo qualquer obrigatoriedade por parte do órgão gestor (ANEEL) para que a empresa concessionária faça a comprovação de veracidade das declarações dos clientes.

Mesmo sem estar legalmente compelida, a COELBA, em clara demonstração de zelo pela veracidade das informações passadas pelos consumidores, efetua inspeção in loco do estabelecimento no momento em que é solicitada a ligação ou o benefício de redução em comento, descrevendo o processo que realiza neste sentido.

Observa que a COELBA não possui obrigação de verificar a veracidade das declarações prestadas, atuando, por conseguinte, em observância à legislação a ela pertinente. Qualquer irregularidade nas declarações, os consumidores podem ser responsabilizados, nos termos do artigo 164 da Resolução 414/2010, igualmente transcrita.

Registra ser oportuno perceber que o consumidor está obrigado por lei a prestar informação verdadeira, sob pena de gerar pane no sistema elétrico de distribuição. Daí, uma vez declarado ser o mesmo pertencente à classe de consumo industrial, por exemplo, terá a carga instalada mensurada para suas atividades e, assim, não irá sobrecarregar o sistema, impedindo a ocorrência de danos elétricos.

Não pode, pois, o recorrente ser penalizada por eventuais incorreções das informações dos clientes, pois age dentro da mais extrema legalidade e segundo determinação do órgão gestor.

Ademais, deve-se ressaltar que a COELBA não possui qualquer interesse em alterar a carga tributária de ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica. Isso porque quaisquer variações desta não terão impacto sobre ela (COELBA), pois serão integralmente repassadas aos consumidores nas faturas de energia elétrica. Tal ausência de interesse, por sua vez, apenas reforça o fato de que o recorrente efetuou as aplicações das hipóteses de redução da base de cálculo do ICMS em conformidade com os padrões e exigências legais e regulamentares.

Ante o exposto, ao se observar os procedimentos e normas a que o recorrente está sujeita no exercício de sua atividade, infere-se que a tributação por ela aplicada e os benefícios de redução de base de cálculo do ICMS foram efetuados em consonância com a realidade dos fatos (verdade material), sendo qualquer equívoco, imprecisão, desatualização e/ou divergência cadastral de responsabilidade dos próprios consumidores, não podendo o recorrente ser penalizada por fato de terceiro.

Por fim, tendo em vista os repetidos equívocos incorridos pela SEFAZ-BA quanto ao enquadramento de algumas atividades nas classes de consumo de energia elétrica para fins de aplicação da redução de base de cálculo prevista no artigo 80 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, cumpre trazer algumas considerações específicas em relação aos principais setores de atividades envolvidos na autuação, nos moldes apresentados nos tópicos a seguir.

Outrossim, tendo em vista que algumas das hipóteses de redução fixadas pelo art. 80 do RICMS/BA foram estipuladas em função da noção de “classe de consumo”, as análises abaixo levarão em consideração tal parâmetro, equivocadamente desconsiderado pela Decisão recorrida, consoante já demonstrado em tópico anterior.

Assim, tendo em vista que a atividade construção civil integra a classe de consumo industrial, nos termos do artigo 20, inciso V, da Resolução 456 da ANEEL, utilizada como parâmetro para aplicação da redução de base de cálculo de 52% prevista no artigo 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA, resta incontroverso que a aplicação de tal redução foi correta nesses casos.

Dentre os valores de ICMS imputados pela SEFAZ-BA como devidos pela COELBA, pode-se observar que parte deles advém de contrato de fornecimentos de energia a hospitais, empresas que têm direito aos benefícios de redução do ICMS, conforme disposição expressa do RICMS-BA, registrando que a redação da alínea “c” do artigo 80, transcrita, teve vigência até a data de 24/12/2010.

Conforme observa, dentre os estabelecimentos de atividade hospitalar autuados pela SEFAZ-BA, constam vários cujos CNAEs correspondem exatamente àqueles aos quais a legislação atribui a redução da base de cálculo do ICMS. Ademais, temos que, conforme mencionado anteriormente, em casos de divergência entre a atividade que utiliza a maior carga de energia e aquela constante do CNAE, deve prevalecer a primeira, conforme dicção expressa da Resolução 456 da ANEEL. Indevida, ao seu ver, portanto, a inclusão dos valores de ICMS devidos por hospitais.

Destaca, novamente que o novo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (Decreto nº 13.780/2012), nos seus artigos 265 e 268, ao prever a redução de base de cálculo de ICMS para hospitais, retirou a restrição relativa ao CNAE, ratificando a conclusão de que basta que a unidade consumidora beneficiada efetivamente pratique a atividade de hospital, independentemente do CNAE constante de seu cadastro.

Assim como as empresas do ramo hospitalar, acima descritas, as empresas do setor hoteleiro também são agraciadas com a redução do ICMS sobre a energia elétrica pelo RICMS-BA, conforme transcrição feita do artigo 80 deste diploma.

Cita o fato de que em resposta a Processo Administrativo de Consulta, esta SEFAZ-BA, através do Parecer de nº 16056/2007, de 19/12/2007, endossou os argumentos aqui apresentados, de acordo com a ementa transcrita.

Firma posição de que não assiste razão aos autuantes, quando incluem dentre os valores devidos de ICMS aqueles que deixaram de ser recolhidos das empresas do setor hoteleiro, uma vez que a COELBA apenas aplicou a legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia.

Indica que o novo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (Decreto nº 13.780/2012), nos seus artigos 265 e 268, ao prever a redução de base de cálculo de ICMS para hotéis, retirou a restrição relativa ao CNAE, ratificando a conclusão de que basta que a unidade consumidora beneficiada efetivamente pratique a atividade de hospital, independentemente do CNAE constante de seu cadastro.

Assegura que dentre os consumidores incluídos na autuação ora refutada, a SEFAZ-BA incluiu contratos de fornecimento de energia elétrica firmados entre a COELBA e empresas caracterizadas como “padarias”.

Aduzem os auditores que tal ramo de atividade supostamente não estaria contemplado pelas normas que versam sobre a redução da base de cálculo do ICMS.

Tal entendimento, entretanto, não merece guarida, na dicção do artigo 20 da Resolução 456/2000 da ANEEL, transcrita, ressaltando que a extensão do benefício de redução do ICMS para as padarias apenas atende ao disposto no art. 18 da mesma Resolução ANEEL nº 456/2000.

Conforme se observa das disposições regulamentares, a exclusão das padarias dentre aqueles consumidores beneficiados pelo disposto no item 5 do art. 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000 seria um desrespeito à própria normativa contida no artigo 18 da mesma Resolução, vez que deve sempre a concessionária aplicar a tarifa mais vantajosa para o consumidor.

Informa que parte do valor do ICMS indicado pela Autoridade Fiscal foi originado de fornecimento de energia elétrica a canteiros de obras, assim chamados os empreendimentos em fase de construção, equiparados à construção civil e, portanto, compreendidos no benefício outorgado pelo art. 20, item 28, da Resolução 456 da ANEEL.

Ressalta que, de acordo com tal, o consumidor deve ser classificado, para fins de redução de base de cálculo, de acordo com a sua atividade preponderante, ainda que seja esta discrepante à atividade informada em seu CNPJ. Tal entendimento foi reconhecido pela SEFAZ-BA conforme solução de consulta anteriormente mencionada.

Ademais, garante estar a concessionária, por força do artigo 18 da mencionada Resolução, obrigada a cobrar do consumidor a tarifa que lhe seja mais proveitosa. Desta forma, em sendo a atividade desenvolvida nos canteiros de obra preponderantemente de construção civil, não se pode negar às empresas os benefícios deste ramo de atividade, sendo devida, portanto, a redução da base de cálculo do ICMS.

Além das empresas cujo objeto social e CNAE foi acima ressaltado, indica ainda diversos outros casos de empresas que exercem atividades industriais.

Os objetos sociais e CNAEs informados por tais empresas no momento em que foi firmado o contrato de fornecimento de energia elétrica, ainda que confrontados com aqueles constantes no CNPJ de cada uma delas, demonstram claramente serem elas legalmente habilitadas a desfrutar das reduções do ICMS, por se enquadrarem no artigo 20 da Resolução 456 da ANEEL, ao seu entender.

Havendo a permissão legal, não poderia o recorrente delimitar o benefício a quaisquer consumidores que efetivamente constituam uma indústria.

Ato contínuo, conceitua indústria e industrialização, na forma estabelecida pelo Regulamento do IPI, instituído pelo Decreto-Lei nº. 7.212/2010, e transcreve teor de trechos de tal dispositivo legal, o qual se equipara a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esse produtos; os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica; as filiais e demais estabelecimentos que exerçerem o comércio de produtos importados ou industrializados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, salvo se operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese da alínea segunda hipótese; os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes, ou modelos; os estabelecimentos comerciais de produtos do Capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda; os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nas posições 7101 a 7116 da TIPI; os estabelecimentos atacadistas e cooperativas de produtores que derem saída a bebidas alcoólicas e demais produtos, de produção nacional, classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI e acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo, com destino aos seguintes estabelecimentos: industriais que utilizarem os produtos

mencionados como insumo na fabricação de bebidas, atacadistas e cooperativas de produtores e engarrafadores dos mesmos produtos.

Reafirma que a atividade preponderante da empresa verificada in loco, quando distinta daquela constante no cadastro do CNPJ, deve prevalecer, por força do artigo 4º da Resolução 456 da ANEEL. A SEFAZ-BA, em resposta à solução de consulta, convalidou este entendimento, chamando atenção para trechos do Parecer proferido.

Desta forma, observados os conceitos de indústria e estabelecimento industrial, e demonstrado o posicionamento já proferido por esta SEFAZ-BA, observa que a COELBA agiu no estrito cumprimento dos ditames legais, uma vez que está vinculada ao disposto na Resolução nº. 456/2000 da ANEEL, conforme descrito anteriormente, não podendo criar exigências e excludentes outros senão os existentes em lei, sob pena de macular os princípios constitucionais norteadores da Administração Pública.

Ademais, ressalta que os consumidores são os únicos responsáveis pela informação que prestam em seus cadastros, não havendo qualquer dispositivo legal que obrigue a empresa concessionária a verificar a veracidade de tais informações, ou ainda que a penalize pela sua incorreção. Todavia, a COELBA, conforme já pormenorizado em sua impugnação, procede à verificação sistemática in loco dos clientes que são alcançados pelos benefícios de redução de base de cálculo do ICMS.

Conforme já esmiuçado e demonstrado no tópico II supra, a hipótese de redução de base de cálculo do artigo 80, inciso I, alínea “a” do RICMS utilizou a expressão “classe de consumo industrial”, cuja extensão e abrangência se encontra disciplinada nas normas regulatórias do setor elétrico, notadamente as Resoluções ANEEL 456/2000 e 414/2010.

Assim, para verificar se uma determinada unidade consumidora faz jus a aplicação da hipótese de redução em questão, basta verificar se ela se enquadra na “classe de consumo industrial”, nos moldes determinados pelos artigos 2º, 18 e 20 da Resolução nº 456/2000, já transcritos e abordados anteriormente.

Do contrário, segundo também demonstrado no tópico II supra, haveria violação aos artigos 109, 110 e 111 do CTN, bem como ao princípio geral de direito segundo o qual a lei não traz palavras inúteis, não se podendo entender como simples sinônimos os conceitos de “classe de consumo industrial” e “atividade industrial”, nos moldes equivocadamente pretendidos pela Decisão recorrida.

Diante disso, demonstrará o enquadramento de algumas das principais unidades consumidoras na classe de consumo industrial, de modo que fazem jus à redução de base de cálculo do ICMS corretamente aplicada pela COELBA.

A respeito da empresa Central de Tratamento de Efluentes Líquidos S.A. – CETREL, indica que Ofício da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL juntado aos autos pelo recorrente, em resposta à consulta realizada pela empresa CETREL, esclarece definitivamente a questão, transcrevendo trechos da mesma.

Fala que a ANEEL é clara ao afirmar que a empresa CETREL possui os requisitos para que seja enquadrada na classe de consumo industrial, fazendo, portanto, jus aos benefícios inerentes a esta condição, como é o caso da redução da base de cálculo disposta no artigo. 80, inciso I, alínea a, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97.

O posicionamento da Agência Reguladora do setor elétrico faz cair por terra os argumentos levantados pelos Auditores e pela Decisão recorrida, quando alegaram que a COELBA estaria desrespeitando os requisitos da Resolução ANEEL nº 456/2000 ao enquadrar a CETREL na classe de consumo industrial para fim de redução de base de cálculo do ICMS.

A fim de refutar ao quanto afirmado pelos auditores na sua manifestação, chama atenção para o disposto no mencionado artigo 5º, §2º da Resolução ANEEL nº 414/2010, transscrito.

Assegura que em sua diligência, os auditores tentam rechaçar a aplicação do dispositivo acima, uma vez que seria possível a sua incidência sobre os fatos geradores das infrações aqui tratadas. Defendem, por outro lado, a aplicação do artigo 20, inciso II da Resolução nº. 456/2000, transscrito.

Analisa os textos do artigo 20, II da Resolução 456/2000 e do artigo 5º, §2º da Resolução 414/2009, para concluir restar claro que ambas trazem os mesmos pressupostos para o enquadramento de um consumidor enquanto "classe industrial".

A ANEEL, ao se utilizar dos conceitos trazidos pela Resolução 414/2009 para enquadramento da empresa CETREL como industrial, por meio do ofício juntado a estes autos, deixa claro que esta preenche todos os requisitos trazidos pela disposição normativa.

Ora, em sendo tais requisitos os mesmos exigidos pela Resolução 456/2000, conclui que a empresa CETREL também pode ser classificada como industrial sob a égide da antiga Resolução.

Desta forma, ainda que entendam os autuantes que a Resolução 414/2009 da ANEEL não pode ser aplicada ao presente caso, tal situação não altera o enquadramento da CETREL na classe de consumo industrial, uma vez igualmente preenchidos os requisitos da Resolução 456/2000.

De fato, em sua diligência, a fiscalização não apresentou nenhum fato a respeito da CETREL que desvirtue seu enquadramento como classe de consumo industrial, atentando-se que os objetos sociais descritos em contrato de fornecimento de energia não são vinculantes para a classificação do consumidor enquanto classe de consumo industrial, devendo ser observados os códigos CNAE e a atividade efetivamente realizada, consoante verificação in loco.

O processo administrativo, a exemplo do judicial, deve perquirir a verdade real, avaliando os fatos conforme efetivamente se dão, a fim de garantir ao contribuinte a aplicação de seus direitos constitucionais, tributando os fatos geradores da maneira exata como se desenvolvem.

Não se trata de se aplicar retroativamente a Resolução 414/2009 aos fatos geradores aqui apresentados. Longe disso, apenas deseja o recorrente que se observe a semelhança dos regulamentos trazidos pelas duas resoluções, para que, ao final, perceba-se que a CETREL, uma vez preenchendo os requisitos da Resolução 414/2009, conforme atesta a ANEEL, preenche também a Resolução 456/2000, aplicável ao caso.

Conclui, uma vez que a empresa CETREL preenche todos os requisitos autorizadores do seu enquadramento como classe de consumo industrial, faz ela jus aos benefícios outorgados a tal classe, não havendo, portanto, motivos para a autuação ora refutada.

Carbalo e Faro e Cia Ltda. – PERINE, argumenta que esta empresa, conforme se pode verificar do contrato firmado com a COELBA, juntado aos autos na fase instrutória da primeira instância administrativa, declarou exercer atividade de indústria de produtos alimentares, e que ao realizar a vistoria in loco na referida unidade consumidora, a Recorrente, constatou que de fato a sua maior carga instalada se refere à fabricação de produtos alimentícios, atividade esta que, segundo o artigo 20, inciso II, item 5, da Resolução ANEEL nº 456/2000, enquadra-o como "classe de consumo industrial".

Assim, entende restar incontroverso que a unidade consumidora em questão, por pertencer à classe de consumo industrial, faz jus ao benefício de redução de base de cálculo do ICMS previsto no Convênio nº 115/2003 e regulamentado pelo artigo 80 do RICMS/BA.

Para a empresa Exel Logistics do Nordeste, indica que esta unidade consumidora, conforme afirmado pela própria SEFAZ-BA, atua no ramo de depósitos de mercadorias para terceiros, atividade da seção "Transporte, Armazenagem e Comunicações".

Por sua vez, o artigo 20, inciso II, da Resolução ANEEL nº 456/2000 é claro em afirmar que a atividade de transporte de matéria-prima, insumo ou produto resultante do processamento, caracterizado como atividade de suporte, integra a classe de consumo industrial.

Diante disso, também resta incontroverso que a unidade consumidora em questão (Exel Logistics

do Nordeste), por pertencer à classe de consumo industrial, faz jus ao benefício de redução de base de cálculo do ICMS previsto no Convênio nº 115/2003 e regulamentado pelo artigo 80 do RICMS/BA.

Distribuído para julgamento, o processo foi convertido por esta Câmara, em diligência (fls. 2047 a 2049), no intuito de que a Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal emitisse Parecer jurídico acerca da matéria.

Tal solicitação resultou no Parecer de fls. 2052 a 2054 da lavra da ilustre Procuradora Maria Dulce Baleiro Costa, no sentido de que "....a expressão 'classe de consumo industrial' contida no art. 80, I, a do RICMS, decorrente do Convênio ICMS 115/2003, adota expressão própria do direito Regulatório, o que nos leva a buscar nessa fonte a sua correta interpretação".

Mais adiante, pontua: "É fato incontrovertido que a CETREL não exerce atividade industrial", para concluir que "considerando, pois, que a Agência Reguladora, ANEEL, reconhece que a CETREL deve ser enquadrada na 'classe de consumo industrial', por preencher os requisitos fixados na Resolução nº. 456/2000, entendendo que está correta a redução de base de cálculo do ICMS, na forma prevista pelo art. 80, I, a do RICMS, lastreado no Convênio 115/2003".

Tal entendimento foi devidamente referendado pelo procurador José Augusto Martins Júnior, na condição de Procurador do Estado Assistente em Exercício, consoante documento de fl. 2055.

Tendo em vista o fato de que do resultado da diligência não terem sido cientificados nem a empresario autuado, nem os autuantes, foi solicitada nova diligência neste sentido (fl. 2058).

Na sua manifestação, os funcionários fiscais, após transcreverem a definição de "unidade consumidora" inserida na Resolução 456/2000 da ANEEL, bem como o artigo 20, inciso II da mesma Resolução, asseveram que "...durante a ação fiscal, entenderam que se a ANEEL, através de uma interpretação de uma Resolução, amplia o alcance de uma norma e estabelece que a CETREL atende aos requisitos para ser classificada como industrial, para efeito tarifário, não obriga, que esta mesma interpretação deva ser dada para o cálculo do preço final da energia. Isto porque, no caso de benefício fiscal, não cabe uma interpretação que amplie o alcance de uma norma".

Já o recorrente, em sua manifestação de fls. 2070 a 2082, contesta a argumentação das autuantes, pelo fato de que a hipótese de redução de base de cálculo do artigo 80, inciso I, alínea "a" do RICMS utilizou a expressão "classe de consumo industrial", cuja extensão e abrangência se encontram disciplinadas nas normas regulatórias do setor elétrico, notadamente as Resoluções ANEEL 456/2000 e 414/2010.

Assim, para verificar se uma determinada unidade consumidora faz jus à aplicação da hipótese de redução em questão, basta verificar se ela se enquadra na "classe de consumo industrial", nos moldes determinados pelos artigos 2º, 18 e 20 da Resolução nº 456/2000.

Do contrário, haveria violação aos artigos 109, 110 e 111 do CTN, bem como ao princípio geral de direito segundo o qual a lei não traz palavras inúteis, não se podendo entender como simples sinônimos os conceitos de "classe de consumo industrial" e "atividade industrial", nos moldes equivocadamente pretendidos pela Decisão recorrida.

Argumenta que a ANEEL é clara ao afirmar, no documento já juntado anteriormente, que a empresa CETREL possui os requisitos para que seja enquadrada na classe de consumo industrial, fazendo, portanto, jus aos benefícios inerentes a esta condição, como é o caso da redução da base de cálculo disposta no Art. 80, inciso I, alínea a, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Entende ter o posicionamento da Agência Reguladora do setor elétrico derrubar os argumentos levantados pelas autuantes e pela Decisão recorrida, quando alegaram que a COELBA estaria desrespeitando os requisitos da Resolução ANEEL nº 456/2000 ao enquadrar a CETREL na classe de consumo industrial para fim de redução de base de cálculo do ICMS.

Alega não terem os autuantes apresentado nenhum fato a respeito da CETREL que desvirtue seu enquadramento como classe de consumo industrial, atentando-se que os objetos sociais descritos em contrato de fornecimento de energia não são vinculantes para a classificação do consumidor enquanto classe de consumo industrial, devendo ser observados os códigos CNAE e a atividade efetivamente realizada, consoante verificação in loco.

Não se deve olvidar que o processo administrativo, a exemplo do judicial, deve perquirir a verdade real, avaliando os fatos conforme efetivamente se dão, a fim de garantir ao contribuinte a aplicação de seus direitos constitucionais, tributando os fatos geradores da maneira exata como se desenvolvem.

Conclui que a empresa CETREL preenche todos os requisitos autorizadores do seu enquadramento como classe de consumo industrial, faz ela jus aos benefícios outorgados a tal classe, não havendo, portanto, motivos para a autuação ora refutada.

Passa a seguir, a fazer digressões a respeito da busca da verdade material, diretiva indispensável à consecução de toda e qualquer fiscalização, sob pena de haver injusta imputação ao contribuinte, transcrevendo entendimento doutrinário, assegurando que o princípio do dever de investigação da Administração tributária, por sua vez, é corolário do princípio da verdade material. Quanto a tal dever de investigação, menciona mais uma vez a doutrina, bem como invoca o artigo 2º do RPAF/99.

Por conseguinte, entende que em obediência ao princípio da verdade material, a fiscalização em questão não poderia ter se limitado a empreender a autuação em comento com base apenas em elementos formais e meramente cadastrais. Para tanto, seria indispensável a verificação real e factual da atividade preponderante efetivamente desenvolvida pelos consumidores em questão. Tal verificação, por sua vez, foi realizada oportunamente pelo recorrente, nos moldes que lhe são impostos pela Resolução ANEEL nº 456/2000, vigente à época, bem como pela Resolução ANEEL nº 414/2012, atualmente em vigor, tendo-se constatado que os consumidores em questão de fato praticam atividade preponderante abrangida pelas hipóteses legais de redução de base de cálculo do art. 80 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia.

Portanto, quaisquer divergências que tenham servido de base para a autuação ora refutada deveram-se em verdade a equívocos cadastrais que não refletem a realidade das coisas, na maioria das vezes por culpa e inércia dos próprios consumidores. Exemplificativamente, pode-se destacar os casos em que o consumidor (por equívoco ou por motivações diversas) registra em seu cadastro perante a Receita Federal (CNPJ) ou Secretaria da Fazenda Estadual código ou descrição de atividade que não corresponde àquela que de fato ele exerce com preponderância. É o caso, por exemplo, da Sociedade Anônima Hospital Aliança, cujo Parecer da SEFAZ/BA atestando o equívoco foi transscrito anteriormente.

Alterações supervenientes na própria tabela e nos números de ordem da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE pela Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, o que pode causar divergências com a legislação estadual, enquanto não adotados os mecanismos de recepção e atualização desta última, bem como a falta de atualização cadastral por parte dos consumidores, que mantêm registradas atividades anteriores, em descompasso com as exercidas em períodos posteriores e vice-versa.

Da mesma forma, poderia ter havido descompasso cronológico entre o cadastro utilizado para fins de fiscalização e o período fiscalizado objeto de benefício de base de cálculo, nas hipóteses em que tenha havido modificação de atividade por parte do consumidor ou empresa. Seria o caso, por exemplo, de uma empresa que, nos exercícios de 2007 e 2008 possuía atividade predominantemente industrial e secundariamente comercial, mas que depois passou a exercer apenas esta última, alterando o seu cadastro. Assim, ao utilizar o cadastro atual, a fiscalização tem a impressão de que a empresa sempre possuiu apenas a atividade comercial e não poderia ter utilizado o benefício de redução de base de cálculo para atividade industrial.

Tais divergências meramente formais, contudo, não podem prevalecer sobre a realidade dos fatos. Para isso é que o recorrente, de acordo com as Resoluções ANEEL nº 456/2000 (vigente à época) e 414/2010, bem como demais normas regulamentares do setor, efetua vistorias quando da ligação dos consumidores à rede elétrica e periodicamente, a fim de aplicar a redução de base de cálculo do ICMS apenas aos consumidores que de fato exercem preponderantemente as atividades abrangidas por tal benefício.

A partir disso, observa-se que, ao aplicar os benefícios de redução de base de cálculo, o recorrente esteve adstrita ao critério da primazia da realidade sobre a mera forma, de modo a propiciar a concretização dos aspectos finalísticos (teleológicos) essenciais que levaram à instituição do art. 80 do RICMS-BA e que a ele se encontram subjacentes. Isso porque seria incorreto conferir benefício de redução de base de cálculo de ICMS a um consumidor que tivesse registrado em seus cadastros atividade abrangida pelo art. 80, mas cuja atividade real destoasse de tais descrições cadastrais. Da mesma forma, é incorreto, como pretende o Auto de Infração ora refutado, glosar os benefícios de redução de base de cálculo de ICMS de consumidores que de fato exercem atividades abrangidas pelos termos do art. 80 do RICMS-BA, mas cujos cadastros, por equívoco, desatualização ou outras causas, suposta e eventualmente não refletiram ou refletiram a realidade das coisas.

Destaca que a ANEEL impõe ao consumidor o dever de fazer, manter e atualizar o seu cadastro em conformidade com a atividade por ele preponderantemente exercida. Assim, o recorrente, que fez a cobrança do ICMS e a aplicação das hipóteses de redução de base de cálculo do referido tributo com fulcro na realidade das coisas, não pode ser penalizada ou prejudicada pelo equívoco, desleixo, inércia ou má-fé do consumidor.

Finaliza, solicitando que tendo em vista que a aplicação das reduções de base de cálculo do ICMS empreendidas se deram com obediência à verdade material, cabe desconsiderar e/ou retificar os elementos meramente formais e cadastrais eventual e aparentemente divergentes de tal realidade, mormente aqueles que embasaram a autuação, anulando-a, bem como afastar a cobrança indevida de ICMS daí decorrente, e reiterando os argumentos já apresentados em sede recursal, requer seja considerada improcedente a presente autuação, em todos os seus termos.

Tendo tomado ciência dos termos da manifestação do recorrente (fl. 2096), as autuantes não se manifestaram.

Na sessão de julgamento, os patronos do recorrente, Drs. Lucas Leonardo Batista e Felipe Valentim realizaram sustentação oral, na qual reiteraram os termos do Recurso apresentado.

Diante de questionamento do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva posto em mesa, os patronos do recorrente reiteraram que o Parecer da PGE/PROFIS exarado no processo alberga a exigência regulamentar de emissão do mesmo, até pelo fato de que ainda que não estivesse no processo, houve pronunciamento em mesa da ilustre Procuradora presente na sessão de julgamento.

A ilustre Procuradora fiscal, Dra. Maria José Ramos Sento-Sé, emitiu posicionamento, defendendo o provimento parcial do Recurso, seguindo o mesmo entendimento dos Pareceres já manifestados pela Procuradoria Geral do Estado, a respeito do tema em debate na infração 01, inclusive o Parecer inserido no processo, da lavra da Dra. Maria Dulce Baleiro Costa, bem como que não houve qualquer prejuízo ao contribuinte. Quanto à decadência, segue o entendimento já pacificado naquele órgão de que ha de ser seguida a legislação do Estado da Bahia, não se acolhendo tal argumentação posta no Recurso.

VOTO

São objeto do presente julgamento, os Recursos de Ofício e Voluntário.

Analisarei, inicialmente, o Recurso Voluntário, a começar pela apreciação da prejudicial de decadência, e as alegações postas pelo sujeito passivo.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

Aquele órgão, após análise jurídica do quanto ao conteúdo e alcance da citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este órgão julgador.

Foi suscitada por essa CJF a questão da decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo consta nos autos, os fatos geradores ocorreram em 2002, no período de janeiro a dezembro, e o lançamento encontra-se com data de 27 de dezembro de 2007, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre o teor da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, de conhecimento de todos, a respeito da matéria.

Assim diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Inicialmente, importante observar-se que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária.

Todavia, apenas somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Nota, a partir da análise dos seus fundamentos, que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é esclarecedora e resume e enriquece toda a discussão.

“EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de

1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. **IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO.** Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. **V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA.** São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.

(RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno”)

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação implicaria um verdadeiro desrespeito aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, à vista de tais considerações, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei. Nesse ponto, impende fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que ao meu ver não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

Como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela

Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Contudo, entendo necessário tecer algumas observações em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia.

Ao meu entendimento, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa discussão. Verifico que a PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem, sem haver o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em função da falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado.

Entendo, ainda, que da resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia. Daí se depreende a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Com a edição da Súmula em debate, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como tem opinado a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquirir qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS. Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispostos sobre a decadência: o 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o 173, I, para lançamentos de ofício.

Daí, para sabermos qual a regra deva ser usada, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

“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.

(...)

§ 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.”

(...)

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”

Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

“Art. 107-B. 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.”

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

“EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.

1. Agravo regimental no Recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.

2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituí-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.

3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011”.

Desse modo, em reforço a tal argumentação, e consoante pacificada jurisprudência, sobretudo do

Superior Tribunal de Justiça, conforme já mencionado, o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional:

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ALTERAÇÃO DAS CONCLUSÕES DA CORTE A QUO. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ. DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)."

(...)

3. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (artigo 173, I, do CTN).

4. Agravo regimental não provido (AgRg no Ag nº. 1.315.679/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgamento ocorrido em 02 de junho de 2011).

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC).

1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.2006; e ERESP 408617/SC, Relator Ministro João Otávio de Noronha, publicado no DJ de 06.03.2006).

(...)

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº. 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais Recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

6. Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp. n. 1.074.191/MG, rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 2-3-2010, DJe de 16-3-2010)".

Frise-se que não estou aqui negando efeito à Súmula Vinculante do STF, muito ao contrário, pois a sociedade vive ao império da lei, e do princípio da legalidade. Todavia, as decisões acima enunciadas não se reportam à Decisão acerca de matéria previdenciária, tal como a que baseou a Súmula Vinculante nº. 08, mas, especificamente, a ICMS.

Observe-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício é regulado, repito, pelo artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, aborda a questão com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, páginas 912 e 913).

Dessa forma, não poderia ser outro o meu entendimento, diante dos argumentos acima expostos, motivo pelo qual afasto a decadência argüida, adentrando no julgamento do mérito da matéria.

Quanto ao mérito, a questão posta, mais especificamente, refere-se à infração 01, a qual se reporta à recolhimento a menor do ICMS em razão de utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo.

Tal redução de base de cálculo encontra-se determinada no artigo 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97:

Art. 80. É reduzida a base de cálculo das operações com energia elétrica, de acordo com os seguintes percentuais:

I - 52%, quando:

a) destinada às classes de consumo industrial e rural;

Como já amplamente debatido, a atividade do recorrente encontra-se regulada pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANELL), a qual, utilizando-se da sua competência legal especialmente aquela contida na Lei nº 9.427/96, emite as normas às quais as atividades das empresas fornecedoras de energia elétrica devem submeter-se. No caso específico, as Resoluções de número 456/00 e 414/2010, as quais, inclusive, trazem a definição de contribuinte de classe industrial, ao meu entender a grande questão contida neste lançamento, tendo em vista que o critério utilizado pela fiscalização foi o de considerar o contribuinte industrial ou não, ao invés de aferir se o consumo se enquadraria como "de classe industrial", especialmente aquela primeira:

Art. 20. Ficam estabelecidas as seguintes classes e subclasses para efeito de aplicação de tarifas:

(...)

II – Industrial:

Fornecimento para unidade consumidora em que seja desenvolvida atividade industrial, inclusive o transporte de matéria-prima, insumo ou produto resultante do seu processamento, caracterizado como atividade de suporte e sem fim econômico próprio, desde que realizado de forma integrada fisicamente à unidade consumidora industrial, devendo ser feita distinção entre as seguintes atividades, conforme definido no Cadastro Nacional de Atividades Econômicas - CNAE:

Logo, parece cristalino que tal conceito "classe de consumo industrial" foi adotado e absorvido pela legislação tributária, diante da impossibilidade da mesma modificar conceito adotado pela autoridade reguladora da atividade econômica.

Desta forma, entendo que este deva ser o norte para a apreciação da matéria.

A respeito da discussão travada, permito-me transcrever o teor de consulta formulada pelo recorrente, à Secretaria da Fazenda, no sentido de aclarar o entendimento da matéria ora discutida:

"A Companhia de Eletricidade da Bahia – COELBA, considerando o benefício da redução de base de cálculo disposto no art. 80, I, alínea “b” do RICMS/BA, aplicável ao fornecimento de energia elétrica para hotéis, com exceção expressa para os motéis, classificados nos CNAEs 5511-5/03 e 5512-3/03, nos traz as seguintes indagações: “I. O Decreto 8.606/2003, em seu art. 3º, II, b, determina que fiquem acrescentados alguns CNAE’s, dentre eles o de nº 5513-03, para atividade MOTEL, embora não faça referência aos CNAE’s 5511-5/03 e 5512-3/03 citados no art. 80. Perguntamos: Qual(is) o(s) Código(s) válido(s) para a atividade de Motel, descrita no art. 80 do RICMS-BA que devemos considerar? 2. Havendo cliente com Atividade Principal Hotel – CNAE 55.13.1-01 e Atividade Secundária Motel – CNAE 55.13-1-03, conforme cartão CNPJ (RF) e, sendo ainda o mesmo com Atividade Econômica Hotel em seu cartão SINTEGRA, como deveremos proceder para

promover o correto faturamento de energia elétrica, quanto ao ICMS e base de cálculo? Classificá-lo como Motel, sem o devido benefício? 3. Havendo algum cliente que, embora tenha apresentado documentação (Cartão CNPJ e SINTEGRA conforme descreve o item 2 acima), exerça comprovadamente atividade de Motel, qual deve ser o procedimento adotado por esta empresa para o correto faturamento de energia elétrica a tal cliente?".

Da análise da matéria e da legislação posta, temos a informar que se segue, na ordem dos questionamentos apresentados, em preliminar esclarecendo que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-Fiscal) não é da competência dessa SEFAZ, sendo feita com base em definições reconhecidas pela Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, órgão vinculado ao IBGE, colegiado do Ministério do Planejamento e Orçamento, responsável pela normatização do uso de classificações padronizadas pelo sistema estatístico e por registros e cadastros da Administração Pública. Portanto, as alterações que são processadas nas CNAE por tal órgão são recepcionadas pela legislação tributária, ensejando modificações nos dispositivos da norma tributária que a elas se referem, sem que, no entanto, frise-se, importem em alteração de cunho material no tratamento tributário dispensado, mas tão-somente de cunho formal. Neste sentido, através da Alteração nº 43 ao RICMS/BA, o Decreto nº 8.606/2003, de 13/08/2003, publicado no DOE de 14/08/03, em seu art. 3º, II, 'b', alterou o Anexo 3 do Regulamento – que abrange as CNAEs – por ter havido alteração no âmbito da CONCLA para algumas classificações de atividades, passando a CNAE de estabelecimentos com atividade de Hotel de forma genérica para a CNAE 5513-1/03. A CNAES de estabelecimentos com atividade de Hotel passou a ser o 5513-1/01. Recentemente, com vigência para 1º de janeiro de 2007, a CONCLA realizou outras alterações nas CNAEs, modificando a CNAES de Motel para 5510-8/03 e a de Hotel para 5510-8/01. Muito embora o dispositivo pertinente citado pela conselente - art. 80, I, 'b' - por equívoco – não tenha sido alterado para refletir a modificação das classificações de atividades dos estabelecimentos em referência, tal fato não enseja reflexos no tratamento tributário dispensado, ou seja, a aplicabilidade da redução de base de cálculo no fornecimento de energia elétrica para os estabelecimentos que exercem efetivamente a atividade de hotéis, com exceção daqueles que exerçam efetivamente a atividade de motéis. Colocados tais esclarecimentos, em relação ao primeiro questionamento, a classificação correta atual para o estabelecimento com atividade de Motel – vigência a partir de 1º de janeiro de 2007 – é a 5510-8/03. Anteriormente, com a alteração efetuada pela CONCLA em 2003, era a CNAE 5513-1/03. Ressalte-se, no entanto, como exposto acima, que deve ser verificada a efetiva atividade exercida pelo estabelecimento. No que toca ao segundo questionamento, deve ser considerado para efeito da aplicabilidade ou não do benefício multicitado a atividade principal do estabelecimento, ressaltando que a CNAE atual de Hotel é a 5510-8/01. Quanto ao terceiro questionamento, repetimos a ressalva acima: o que deve ser levado em consideração para o gozo ou não do benefício fiscal da redução de base de cálculo a que se reporta o art. 80, I, 'b', do RICMS/BA é a efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento, devendo este, no entanto, fazer constar dos seus dados cadastrais a correta classificação fiscal da sua atividade, daí porque deve a conselente exigir do seu cliente que efetue a correção da CNAE constante do seu cadastro, adequando-a à atividade que de fato exerce com preponderância".

Transcrevo, igualmente, pela sua pertinência e oportunidade, o teor das conclusões emanadas pela ANEEL, órgão regulador do setor elétrico, ao qual o recorrente deve obedecer ao regramento estabelecido:

(...) observa-se que somente faz jus à classificação industrial a unidade consumidora que apresente atividade industrial, devidamente reconhecida pelo CNAE, ou que satisfaça as seguintes condições:

- a) Realize atividade de suporte, como o transporte de matéria-prima, insumo ou produto resultante do processo industrial;*
- b) Não possua fim econômico próprio; e*
- c) Esteja integrada à unidade consumidora industrial.*

(...) (i) a CETREL S.A. é pessoa jurídica constituída para atender exclusivamente as indústrias integrantes do polo petroquímico de Camaçari - BA, cujo quadro societário é constituído por estas indústrias, detentoras de 75% das ações do capital social, e pelo Governo do Estado da Bahia, detentor dos outros 25%; (ii) que a empresa realiza o tratamento de efluentes resultantes do processo produtivo dessas indústrias e (iii) que este produto é coletado e transportado por sistema interligado de tubulações e canais junto a estas indústrias, verifica-se que a empresa CETREL S.A. atende aos requisitos estabelecidos nos itens a), b) e c) supramencionados. Portanto, para efeitos tarifários, deve ser classificada como "industrial".

Quanto às diversas consultas trazidas ao processo, especialmente aquela formulada pelo recorrente, cujo trecho encontra-se transscrito acima, tal instituto, no entender de Hugo de Brito Machado "...o processo de consulta tem por fim ensejar ao contribuinte oportunidade para eliminar dúvidas que tenha na interpretação da legislação tributária. A consulta pode ser feita diante de um caso concreto, já consumado, como diante de uma simples hipótese formulada pelo

contribuinte.” (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, pág. 472).

A formulação de consulta junto à administração tributária é uma das muitas manifestações do direito de petição. A consulta administrativo-tributária permite ao contribuinte obter orientação segura a respeito da interpretação e da aplicação da legislação tributária e aduaneira a um caso concreto que envolve sua atividade, permitindo que ampare sua conduta em entendimento vinculante para os órgãos fazendários. A consulta tributária permite ao contribuinte conhecer, com antecedência, a interpretação oficial e autorizada sobre a incidência da norma tributária e, assim, planejar a vida fiscal, prevenir conflitos e evitar a aplicação de penalidades, ou seja, é indicativo de lisura do contribuinte, pois se caracteriza como ação de quem quer agir de conformidade com o direito.

Formulada a consulta, o consulente tem o direito de obter uma resposta escrita e fundamentada, pois a sua resposta constitui um ato administrativo que deve preencher todos os requisitos de validade próprios dos atos administrativos em geral.

Importante ressaltar que a resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Deste modo, emitida a interpretação da Administração Pública, deve ser seguida por seus agentes até que o ato administrativo que a contém seja anulado ou tenha perdido o objeto em face de modificação da lei ou de situações de fato. A Administração Pública não pode negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. E não só. Vincula, de igual forma, o consulente.

Certo é que o processo administrativo de consulta produz pelo menos dois efeitos, quais sejam a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação que está sendo discutida, e o impedimento, até o término do prazo fixado na resposta, para o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

A base legal da consulta tributária encontra-se no Código Tributário Nacional, o qual contém previsão da consulta em seu art. 161:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”.

Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:

“A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:

I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;

II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99”;

Já o artigo 65 do mesmo dispositivo regulamentar, determina que a observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.

Observe-se que a apresentação de consulta pelo contribuinte ou responsável, traz como consequências a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação sobre a qual for pedida a interpretação da legislação aplicável, bem como impedirá, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

Informe-se que a legislação de alguns estados, a exemplo de São Paulo, já incorporaram em seus

dispositivos relativos à consulta, a previsão de que “*a suspensão do prazo não produzirá efeitos relativamente ao imposto devido sobre as demais operações realizadas, vedado o aproveitamento do crédito controvertido antes do recebimento da resposta (§ 1º do artigo 516 do RICMS/00)*”.

Os efeitos da consulta, se resumem à hipótese de, se o imposto for considerado devido, a atualização monetária será devida em qualquer hipótese, bem como, em relação aos acréscimos legais, se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, não haverá incidência de multa de mora e juros moratórios.

Já se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão a partir do vencimento do prazo fixado na resposta, ao passo que se a consulta for formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão até a data da formulação da consulta.

No caso da consulta ser formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão, sem qualquer suspensão ou interrupção, a partir do vencimento do prazo para o pagamento normal do imposto fixado na legislação.

Impende lembrar que o resultado de cada consulta, sendo específico o seu objeto, apenas atinge ao consultante, e não atinge a mais ninguém. Todavia, o próprio Hugo de Brito Machado, estabelece vinculação da resposta da consulta tributária, “... *A resposta a uma consulta não é simples manifestação de um ponto de vista pela autoridade fiscal. Se contraria ao contribuinte, tem o efeito de obrigá-lo a assumir o entendimento nela contido, sob pena de sofrer penalidade cabível, ensejando, por isto a impetração de mandado de segurança contra a autoridade ou órgão por ela responsável, se favorável ao contribuinte vincula a Administração Tributária.*” (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, pág. 472)

Note-se que a filosofia da consulta é nada mais do que esclarecer a interpretação da legislação tributária, e, sendo o caso em que a Recorrida/Consultante divergisse da resposta dada, ou com ela não concordasse, a legislação dispõe de formas legais para agir, o que não vem a ser o caso presente.

Dessa forma, ainda que não se refira especificamente a consulta formulada pelo recorrente, e sim, por terceiro, a resposta da consulta trazida relativamente à questão do CNAE esclarece acerca do entendimento da Fazenda Pública quanto a questão relevante na autuação, que inclusive, não foi devidamente considerada pelo *a quo*.

A respeito, destaco o seguinte trecho:

“Ressalte-se, no entanto, como exposto acima, que deve ser verificada a efetiva atividade exercida pelo estabelecimento. No que toca ao segundo questionamento, deve ser considerado para efeito da aplicabilidade ou não do benefício multicitado a atividade principal do estabelecimento, ressaltando que a CNAE atual de Hotel é a 5510-8/01. Quanto ao terceiro questionamento, repetimos a ressalva acima: o que deve ser levado em consideração para o gozo ou não do benefício fiscal da redução de base de cálculo a que se reporta o art. 80, I, ‘b’, do RICMS/BA é a efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento, devendo este, no entanto, fazer constar dos seus dados cadastrais a correta classificação fiscal da sua atividade, daí porque deve a consultante exigir do seu cliente que efetue a correção da CNAE constante do seu cadastro, adequando-a à atividade que de fato exerce com preponderância”

Por fim, entendo necessário, da mesma forma trazer o entendimento da Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria fiscal, órgão responsável, não somente pelo controle da legalidade dos atos administrativos, como, de igual forma, pela defesa judicial dos interesses do Estado da Bahia, através de Parecer do ilustre Procurador José Augusto Martins Júnior, e

devidamente convalidado pela Procuradora assistente Dra. Paula Morris, nos autos do Processo 299324.0007/13-0:

“Da análise dos autos, vejo que a questão gira em torno da interpretação que se deve dar ao art. 80, I, a do RICMS, que concede redução de base de cálculo nas operações com energia elétrica em 52% quando destinada às “classes de consumo industrial e rural”.

De um lado, o autuante entende que a CETREL não possui natureza de empresa industrial, fundamentando no Código de Atividade- CNAE junto a SEFAZ.

O recorrente sustenta que a CETREL é enquadrada na categoria de “classe de consumo industrial” pela ANEEL, com base na Resolução 456/2000 dessa Agência Reguladora, que define o conceito de classes de consumo.

Entendo que a expressão “classe de consumo industrial” contida no art. 80, I, a do RICMS, decorrente do Convênio ICMS 115/2003, adota expressão própria do Direito Regulatório, o que nos leva a buscar nessa fonte a sua correta interpretação.

Se assim não pretendesse, o legislador teria se valido de termo próprio do Direito Tributário, a exemplo “estabelecimento industrial”, “atividade industrial”, “indústria”, etc.

Ao se utilizar de expressão própria do Direito Privado, a legislação tributária a ela fica adstrita, não podendo dar outro alcance, conforme orientação contida no 110 do CTN, que pode ser levada em consideração, em que pese não ser especificamente o caso.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Partindo dessa premissa, buscaremos junto a Agência Reguladora de Energia Elétrica, o que significa “classe de consumo industrial”.

A Resolução nº 456/2000 da ANEEL define, no art. 20, o conceito de classe industrial, a saber:

Art. 20. Ficam estabelecidas as seguintes classes e subclasses para efeito de aplicação de tarifas:

II – Industrial

Fornecimento para unidade consumidora em que seja desenvolvida atividade industrial, inclusive o transporte de matéria-prima, insumo ou produto resultante do seu processamento, caracterizado como atividade de suporte e sem fim econômico próprio, desde que realizado de forma integrada fisicamente à unidade consumidora industrial, devendo ser feita distinção entre as seguintes atividades, conforme definido no Cadastro Nacional de Atividades Econômicas - CNAE:

Vejo, pois, que a ANEEL fixa duas hipóteses para que o estabelecimento seja enquadrado na “classe de consumo industrial, quais sejam: desenvolver atividade industrial ou de suporte à indústria.

É fato incontrovertido que a CETREL não exerce atividade industrial.

Passemos, então, a observar se por acaso estaria na hipótese de “suporte à indústria”.

Fixa a referida resolução da Agência Reguladora que atividade de suporte para esse fim, há de ser prestada sem fim econômico e de forma integrada fisicamente à unidade consumidora industrial.

A CETREL afirma que presta serviço de suporte à indústria, tratando os seus efluentes, de forma integrada fisicamente, já que o transporte se dá através tubulações que a ligam às indústrias.

Apesar da atividade prestada pela CETREL ser de conhecimento público, entenderia necessária verificação in loco, se não fosse pela manifestação dada pela própria ANEEL, ao responder a consulta formulada pela interessada, constante à fl. 2038 dos autos.

4. Dessa forma, segundo as informações ora encaminhadas, considerando que:(I) a CETREL S.A, é pessoas jurídica constituída para atender exclusivamente as indústrias integrantes do pólo petroquímico de Camaçari-Ba, cujo quadro societário é constituído por estas indústrias, detentoras de 75% das ações do capital social, e pelo Governo do Estado da Bahia, detentor dos outros 25%; (II) que a empresa realiza o tratamento de afluente resultante do processo produtivo dessas indústrias; e (III) que este produto é coletado e transportado por sistema interligado de tubulações e canais junto a estas indústrias, verifica-se que a empresa CETREL S/A. atende aos quesitos estabelecidos nos itens a), b) e c) supramencionados. Portanto, para efeitos tarifários, deve ser classificada como "industrial".

Considerando, pois, que a agência Reguladora, ANEEL, reconhece que a CETREL deve ser enquadrada na “classe de consumo industrial”, por preencher os requisitos fixados na Resolução nº 456/2000, entendo que está

correta a redução da base de cálculo do ICMS, na forma prevista pelo art. 80, I, a do RICMS, lastreado no Convênio 115/2003".

Da mesma forma, conforme já relatado, mesmo entendimento foi exposto pela Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Conta, no presente processo, com a devida convalidação do Procurador Assistente em Exercício:

"....a expressão 'classe de consumo industrial' contida no art. 80, I, a do RICMS, decorrente do Convênio ICMS 115/2003, adota expressão própria do direito Regulatório, o que nos leva a buscar nessa fonte a sua correta interpretação".

(...)

É fato incontrovertido que a CETREL não exerce atividade industrial", para concluir que "considerando, pois, que a Agência Reguladora, ANEEL, reconhece que a CETREL deve ser enquadrada na 'classe de consumo industrial', por preencher os requisitos fixados na Resolução nº. 456/2000, entendendo que está correta a redução de base de cálculo do ICMS, na forma prevista pelo art. 80, I, a do RICMS, lastreado no Convênio 115/2003".

Note-se que o entendimento do órgão jurídico especializado, e que eventualmente será o defensor da Fazenda Pública numa eventual demanda judicial, é no sentido contrário ao dos autuantes, bem como ao entendimento do órgão de primeiro grau.

Assim, com base nos opinativos exarados pela PGE/PROFIS, com o qual me alinho, voto no sentido de que o Recurso Voluntário deva ser provido em relação à exigência lançada relativamente à empresa da CETREL, excluindo-se tais parcelas.

Quanto às demais empresas incluídas no lançamento, de relação à Carballo Faro (Perini), os autuantes, em suas manifestações asseguraram que a cobrança deu-se apenas em relação aos estabelecimentos comerciais, e não ao industrial, o mesmo acontecendo com a empresa Bunge Alimentos.

Quanto a Excel Logistics, de acordo com documento trazido pelo próprio recorrente, e já analisado linhas acima, são requisitos para a classificação como industrial, de acordo com a ANEEL, a unidade consumidora que apresente atividade industrial, devidamente reconhecida pelo CNAE, ou que satisfaça as seguintes condições: a) Realize atividade de suporte, como o transporte de matéria-prima, insumo ou produto resultante do processo industrial; b) Não possua fim econômico próprio; e c) Esteja integrada à unidade consumidora industrial. No caso de tal empresa, não se fez qualquer prova de que a mesma esteja enquadrada numa das condições postas pela Agência Reguladora, para usufruir o benefício fiscal ora analisado.

Em relação às demais empresas, observo que faltou o devido elemento de prova, essencial para a formação do devido juízo de valor por parte do julgador, não tendo o recorrente adotado os mesmos procedimentos em relação àqueles observador no caso da empresa CETREL, e adotados pela PGE nos Pareceres anteriormente transcritos, o que, em função do teor do artigo 142 do RPAF/99, o qual determina que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, bem como em nome do princípio da verdade material mantendo, o lançamento em relação às demais parcelas nele julgadas pela Junta de Julgamento Fiscal, principalmente pelo fato da resposta da ANEEL trazida ao processo se referir especificamente à CETREL como contribuinte "de classe industrial", silenciando a respeito dos demais contribuintes arrolados na autuação e acima mencionados, o que leva à conclusão de que não se comprova que as mesmas empresas que sejam consumidoras de classe industrial, razão pela qual não acolho o argumento recursal em relação às mesmas, mantendo o lançamento tal como julgado inicialmente.

Além disso, como o recorrente apenas menciona algumas das empresas, colocando expressões como *"a título de exemplo"*, entendo pertinente fazer algumas observações quanto a possibilidade de apresentação de prova por amostragem em direito tributário.

A respeito do tema "prova por amostragem", impende afirmar-se que muito embora a Carta

Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no inciso LV que “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e Recursos a ela inerentes*”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro do Superior Tribunal de Justiça (STJ) Francisco Falcão, exarou a seguinte Decisão:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA Nº 7/STJ.

1. Na hipótese dos autos, o acórdão recorrido entendeu que no mandado de segurança, mesmo que preventivo, a necessidade de prova documental pré-constituída impede a aceitação de amostragens ou eventuais levantamentos elaborados unilateralmente pela impetrante e, ‘in casu’, nem isto foi apresentado, restando inadequada a via do mandado de segurança, instrumento constitucional que serve também para evitar lesão futura, mas desde que a direito decorrente de relação jurídica certa e determinada. (grifos do relator)

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, às fls. 69, após conceituar prova como “*a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário*”, afirma na p. 78 que “*o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carregar prova aos autos*”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à Recorrente trazer tais provas que diz possuir, relativa ao enquadramento das demais empresas como de “classe de consumo industrial”, contudo, não estão presentes nos autos.

Também é sabido que no caso da acusação fiscal, a simples apresentação dos documentos na posse da empresa, os quais são apenas mencionados na sua peça recursal, seriam a única forma de comprovar a improcedência da acusação fiscal, após as verificações necessárias para o deslinde da questão.

Isso por que no contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.

A lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela.

Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.

No presente caso, não se pode aventar eventual aplicação do artigo 333 do Código de Processo Civil, que, sabidamente é aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos.

Dessa forma, não fazendo a produção da prova necessária, incorreu o recorrente na regra do artigo 143 do RPAF/99, que determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, razão pela qual não posso admitir a sua argumentação recursal quanto a estes itens da autuação, sequer aceitar que a prova seja produzida por amostragem.

E não se pode aqui, falar-se em qualquer eventual cerceamento de defesa ou concessão de oportunidades para que tais elementos viessem ao feito, diante da diligência solicitada e realizada por este órgão, e realizada, justamente para que a verdade material aflorasse.

Desta forma, julgo o Recurso Voluntário parcialmente provido, no valor de R\$2.756.398,06, diante da exclusão das operações com a empresa CETREL, conforme demonstrativo abaixo para a infração 1, baseada nas planilhas elaboradas fruto da diligência solicitada, constantes às fls. 1834 a 1.840:

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÃO 01				
<i>Data Ocorrência</i>	<i>Valor do ICMS lançado R\$</i>	<i>Valor ICMS devido R\$</i>	<i>Valor da redução exclusão CETREL R\$</i>	<i>Valor devido R\$</i>
31/01/05	69.687,72	69.687,72	0,00	69.687,72
28/02/05	456.485,31	454.838,34	83.402,77	371.435,57
31/03/05	434.135,53	432.624,04	83.272,21	349.351,83
30/04/05	466.468,79	464.835,96	103.251,16	361.584,80
31/05/05	521.689,84	519.904,43	87.360,93	432.543,50
30/06/05	517.801,37	512.083,71	108.344,17	403.739,54
31/07/05	525.660,69	520.704,46	134.871,76	385.832,70
31/8/05	545.520,17	539.901,07	131.867,07	408.034,00
30/09/05	731.756,30	724.843,27	333.741,64	391.101,63
31/10/05	441.248,39	434.204,80	26.530,29	407.674,51
30/11/05	538.853,35	535.540,35	115.873,35	419.667,00
31/12/05	524.405,81	522.926,13	107.917,14	415.008,99
31/01/06	615.810,78	614.338,69	116.750,86	497.587,83
28/02/06	400.286,35	396.240,63	25.943,01	370.297,62
31/03/06	406.252,79	403.489,40	99.259,21	304.230,19
30/04/06	425.356,78	423.836,31	26.331,78	397.504,53
31/05/06	387.572,25	384.703,16	24.907,06	359.796,10
30/06/06	338.524,61	334.764,80	22.043,67	312.721,13
31/07/06	363.353,94	361.279,01	67.184,45	294.094,56
31/08/06	972.124,42	968.384,13	623.506,43	344.877,70
30/09/06	463.568,60	459.555,49	126.445,27	333.109,62
31/10/06	424.731,91	420.891,66	87.282,93	333.608,73
30/11/06	509.620,59	507.562,20	147.071,03	360.491,17
31/12/06	405.726,07	404.143,48	73.239,87	330.903,61
TOTAL	11.486.642,36	11.411.283,24	2.756.398,06	8.654.884,58

Quanto ao Recurso de Ofício, apresentado nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Na infração 1, desoneração deu-se em função de ajustes realizados, que excluíram empresas que comprovadamente tinham o benefício da redução de base de cálculo nas operações de fornecimento de energia elétrica.

A desoneração ocorreu na infração 2, em função do fato do recorrente ter comprovado que houve apenas equívoco no preenchimento dos campos dos DAE's, conforme documentos acostados aos autos, razão pela qual os próprios autuantes acolheram tal argumentação, reconhecendo a improcedência deste item da autuação.

Sabido é que o Processo Administrativo Fiscal submete-se ao princípio da verdade material, a qual deve ser buscada, de forma incessante. Isso foi feito pelo órgão julgador de primeira instância, o qual, agindo com a necessária justiça fiscal, acatou os argumentos da informação fiscal, desonerando o sujeito passivo

Logo, nenhum reparo, pois, há de ser feito em relação à Decisão do órgão de primo grau, motivo pelo qual voto no sentido de que o mesmo não deva ser provido.

Por tal razão, entendo que o Recurso de Ofício não deva ser provido.

VOTO DIVERGENTE

No tocante à preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, discordo do voto do Nobre Relator, entendendo ter ocorrido a decadência dos valores lançados cujos vencimentos ocorreram até o mês de dezembro de 2005.

Toda a problemática no campo do direito tributário ocorre por conta das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Por mais que ainda haja alguma divergência sobre o tema, não se pode negar é que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada. Está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Ademais, a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional.

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Ainda sobre o tema, como dito acima, o CTN trouxe duas regras no que concerne ao termo *a quo* do prazo decadencial – o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo *a quo* para o primeiro dia útil do exercício seguinte).

Não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados do exercício de 2005, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, em sede de preliminar, para reconhecer a decadência dos lançamentos realizados cujos fatos geradores ocorreram até a dezembro de 2005.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à preliminar de decadência e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281071.0102/10-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$8.655.514,82**, acrescido das multas de 50% sobre R\$630,24 e 60% sobre R\$8.654.884,58, previstas no art. 42, incisos I, “a” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores eventualmente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Valtércio Serpa Júnior, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (preliminar de decadência) - Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala de Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

DANIEL RIBEIRO SILVA - VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS