

PROCESSO - A. I. Nº 298922.0003/12-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NC ENERGIA S.A.
RECORRIDOS - NC ENERGIA S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0076-02/14
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 16/12/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0371-11/14

EMENTA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. OPERAÇÕES DE VENDAS PARA ESTE ESTADO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Conforme disposto no Convênio ICMS 83/00, o autuado tem responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido por substituição tributária na entrada da energia no estabelecimento adquirente neste Estado, quando a energia não for destinada a comercialização ou a industrialização, devendo fazer a retenção e recolhimento por meio de GNRE. Constatado o pagamento do ICMS, porém o mesmo foi retido e recolhido a menos em virtude de ter sido calculado de forma errada, sem incluir o imposto na própria base de cálculo e, em alguns casos, com redução indevida na base de cálculo, uma vez que não se tratava de estabelecimentos industriais. Refeitos os cálculos pelos autuantes em sede de instrução em primeira instância, e em sede de apreciação em segundo grau, resta reduzido o valor do débito. Rejeitada a preliminar de nulidade. Não acolhida a alegação de decadência. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$5.859.822,38, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de retenção do ICMS na venda de energia elétrica não destinada a comercialização ou a industrialização, para este Estado. Período de janeiro a dezembro/2007.

Consta na descrição da imputação no Auto de Infração:

“Trata-se de empresa comercializadora de energia elétrica, situada no Rio de Janeiro. Conforme disposto no Convênio 83/00, o autuado tem a responsabilidade pelo pagamento do ICMS substituição tributária devido na entrada da energia no estabelecimento adquirente neste Estado, quando a energia não for destinada a comercialização ou a industrialização, devendo fazer a retenção e recolhimento através de GNRE. Constatamos o pagamento do ICMS, porém o mesmo foi recolhido a menor em virtude de ter sido calculado de forma errada, sem incluir o imposto na própria base de cálculo e, em alguns casos, com uma redução indevida na base de cálculo, uma vez que não se tratava de estabelecimento industrial.

Em relação aos destinatários Transpetro e Condomínio Salvador Shopping, o autuado procedeu a uma redução indevida da base de cálculo do imposto, em 52%, apenas prevista para estabelecimentos industriais.”

O Fisco acostou, às fls. 05 a 196, documentos que consistem em cópias de notas fiscais emitidas pelo autuado, demonstrativo do levantamento fiscal realizado, Termos de Intimação e de Início

de Fiscalização.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 26/12/2012 (fls. 200 e 201).

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 203 a 243 (volume II), acostando documentos às fls. 24 a 684 (volumes II e III).

Uma dos autuantes prestou informação fiscal às fls. 685 a 703 (volume IV) contestando parcialmente as alegações defensivas, elaborando novo demonstrativo de débito para a imputação (fl. 702) e novos demonstrativos do levantamento fiscal (fls. 704 a 707), reduzindo o valor histórico total de ICMS lançado de R\$5.859.822,38 para R\$3.399.719,28, e opinando pela modificação da alínea do inciso II do artigo 42 da Lei 7014/96, citada no Auto de Infração como sendo alínea “e”, para a alínea “a” do mesmo artigo 42 da Lei 7014/96, aduzindo assistir razão ao contribuinte quando alegou que o Fisco citou, no Auto de Infração, que houve erro na determinação da base de cálculo.

Cientificado, o contribuinte novamente pronunciou-se às fls. 716 a 736 reafirmando as suas alegações anteriores e alternativamente pedindo que fossem homologadas as reduções realizadas pelo Fisco quanto ao crédito tributário reclamado e a multa aplicada.

Cientificada, uma dos autuantes pronunciou-se à fl. 751 mantando o teor da informação fiscal prestada.

Às fls. 757 a 775, o autuado colacionou documentos referentes a pagamentos de parte do débito referente às datas de ocorrência de 30/11/2007 e 31/12/2007, conforme demonstrativos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF - SIGAT/SEFAZ à fl. 758, 774 e 775, totalizando os valores históricos encontrados pelo Fisco no novo demonstrativo de débito elaborado na informação fiscal prestada (fl. 702), em relação a estas duas datas de ocorrência, no seguintes montantes: para 30/11/2007 foi recolhido o valor histórico de ICMS de R\$338.864,20; para 31/12/2007 foi recolhido o valor histórico de ICMS de R\$518.306,32.

À fl. 777 a 2ª JJF encaminhou o processo em diligência a INFAZ de origem requerendo que fosse juntado aos autos a desistência expressa da defesa em relação aos valores recolhidos, visto não contar esta nos autos.

Em atendimento o contribuinte pronunciou-se às fls. 779 a 781, em suma afirmando ter recolhido, com os benefícios da Estadual 12.903/2013, os montantes de imposto referentes a novembro e dezembro/2007 conforme corrigidos pelos autuantes, pelo que a lide só persistiria em relação aos meses de competência de janeiro a outubro/2007. Acostou documentos às fls. 782 a 826.

Às fls. 829 e 831, relatório do sistema informatizado SIGAT/SEFAZ constando o pagamento do valor histórico reconhecido.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0076-02/14, às fls. 835 a 854. Em seu voto assim se expressa o Relator:

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente da falta de retenção do ICMS na venda de energia elétrica não destinada a comercialização ou a industrialização para este estado. Trata-se de empresa comercializadora de energia elétrica, situada no Rio de Janeiro. Conforme disposto no Convênio 83/00, o autuado tem responsabilidade pelo pagamento do ICMS substituição tributária devido na entrada da energia no estabelecimento adquirente neste Estado, quando a energia não for destinada a comercialização ou a industrialização, devendo fazer a retenção e recolhimento através de GNRE. Constatamos o pagamento do ICMS, porém o mesmo foi recolhido a menor em virtude de ter sido calculado de forma errada, sem incluir o imposto na própria base de cálculo e, em alguns casos, com uma redução indevida na base de cálculo, uma vez que não se tratava de estabelecimento industrial. Em relação aos destinatários Transpetro e Condomínio Salvador Shopping, o autuado procedeu a uma redução indevida da base de cálculo do imposto, em 52%, apenas prevista para estabelecimentos industriais.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infração imputada.

Devo registrar que ao contrário do pensamento manifestado pelo defendente, se o valor do imposto foi apurado corretamente ou não pelos autuantes, na verdade se trata de uma questão de mérito, o qual será examinado após as questões preliminares. Portanto, não pode ser acolhido como erro na descrição dos fatos, conforme sustentado pela defesa.

Em relação ao argumento de não inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, por se tratar de questão diretamente relacionada como o mérito da questão, será objeto de análise após as questões preliminares.

No tocante ao argumento de não correspondência entre a descrição da infração e as empresas indicadas no Anexo I, tal fato não é causa de nulidade, uma vez que basta as empresas estarem identificadas nos levantamentos fiscais. A citação de algumas empresas na descrição dos fatos é apenas ilustrativa, não cabendo a identificação de todas as empresas que compõem a planilha Anexo I - Demonstrativo de Débito, elaborada pela fiscalização, conforme fls. 187 a 190 do PAF.

Cabe salientar que os autuantes destacam que constatarem um erro formal na emissão das notas fiscais com indicação de destinatário Salvador Shopping S/A, CNPJ 07.484.020/0001-24, visto que se trata de estabelecimento situado no estado de Pernambuco, conforme extrato da Receita Federal do Brasil, fl. 241. Reiteram, contudo, que as notas fiscais nº 1677, 1817 e 1824, anexadas ao PAF às fls. 64, 95 e 97, respectivamente, indicam o endereço completo do Condomínio do Salvador Shopping, CNPJ 08.867.234/0001-42, além de referirem-se, no campo informações complementares, à legislação baiana, numa clara demonstração de que houve erro no preenchimento dos campos destinatário e CNPJ, conforme Nota Fiscal nº 1885, fl. 115.

Também não pode ser acolhida a alegação de desconexão entre os fatos narrados e o enquadramento legal da infração, pois os autuantes apontaram corretamente os dispositivos legais que tratam da matéria, como já dito acima.

Quanto a arguição de nulidade por desconexão entre os fatos narrados e o enquadramento legal multa, apesar de reconhecer o argumento defensivo, uma vez que os autuantes incorreram em equívoco, ao indicar na infração em tela o dispositivo da multa aplicada como sendo a alínea “e” do inciso II do Art. 42, quando o correto é a alínea “a” do mesmo inciso, no mesmo art. 42, e mesma da Lei nº 7014/96, pelo que fica retificada o inciso indicado, não havendo nenhuma alteração do percentual aplicado, uma vez que a multa foi corretamente calculada no percentual de 60%. Entretanto, tal fato não é causa de nulidade da autuação. Ademais, os autuantes reconheceram o equívoco na primeira informação fiscal, a qual foi entregue cópia ao contribuinte juntamente com a intimação para se manifestar, o que ocorreu, conforme já relatado.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No tocante à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados anteriores a 26 de dezembro de 2007, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à 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, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (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.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser arguida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que 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. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, o fisco teria até o dia 31/12/2012 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2012 não se configurou a decadência.

Superada a questão preliminar, no mérito em relação a não inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, a empresa alega que não deixou de incluir o ICMS na base de cálculo, trazendo exemplos numéricos e duas planilhas denominadas Conjunto Documental 03 e Conjunto Documental 04 para comprovar a sua alegação. Afirma que a fiscalização procedeu à inclusão na base de cálculo de valor muito superior ao imposto, o que teria gerado grande dificuldade para elaboração da defesa.

Por sua vez, na informação fiscal os autuantes informaram que procederam a uma análise cuidadosa e detalhada das planilhas apresentadas na defesa, constatando, após verificação dos Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente de Contratação Livre – Anexo II, constantes a partir da fl. 502, que a empresa procedeu à inclusão do imposto à alíquota de 12,96% e não 27%, conforme estabelece a legislação. Refizeram, portanto, os valores da autuação, considerando os valores erroneamente calculados pela empresa, restando um valor de imposto a cobrar de R\$3.399.719,28 conforme nova planilha de débito elaborada e anexada ao PAF, fls. 704 a 707. Esclarecem que a empresa foi intimada a apresentar as memórias de cálculo do imposto antes da lavratura do presente AI, porém preferiu se manifestar apenas por ocasião da defesa.

Acolho o resultado da revisão fiscal, uma vez que foi realizada como base nas operações realizadas pela empresa e comprovada pelos autuante. Cabe registrar que tal situação não enseja a nulidade da presente cobrança, mas tão somente o reconhecimento, parcial da autuação, com redução do valor do presente Auto de Infração.

O argumento de que a energia elétrica comercializada pela NC Energia se destina à industrialização e, dessa forma, deveria ter sido cobrado imposto diretamente das indústrias consumidoras, não podendo a empresa ser considerada como substituta tributária em tais situações, o mesmo não pode ser acolhido, pois a imunidade prevista na LC 87/96 somente é aplicável quando a energia elétrica se destina à comercialização ou industrialização, não deixando de incidir o ICMS quando o destinatário é consumidor deste insumo, conforme dispõe o inciso III, do § 1º, do artigo 2º, da citada LC.

Entendo que as empresas adquirentes de energia, no caso em lide, não a industrializa, mas a consome em seu processo industrial. Só é admissível falar-se em industrialização da energia quando se está tratando de estabelecimento gerador ou distribuidor de energia elétrica. Da mesma forma, só se admite falar em comercialização da eletricidade quando o estabelecimento é uma transmissora de energia elétrica.

Conforme destaca na informação fiscal, a Segunda Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF já teve a oportunidade de discutir acerca da possibilidade de se industrializar a energia elétrica, tendo firmado um entendimento que se coaduna com esse ponto de vista, conforme trechos do Acórdão CJF nº 0275-12/05, reproduzidos a seguir.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0275-12/05

EMENTA. ICMS. a) RETORNO SIMBÓLICO DE ENERGIA ELÉTRICA RECEBIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR CONTA E ORDEM DO REMETENTE. b) INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA. SAÍDA SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Para a legislação tributária e pertinente a matéria dos autos, a energia elétrica, no processo produtivo do sujeito passivo, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. É, apenas, força motriz para os equipamentos que são utilizados objetivando extrair ar da atmosfera, o comprimir e o encaminhar ao encomendante da mercadoria. ...

...Todavia, o questionamento, nos autos, está em se definir se a energia elétrica pode ser considerada um bem industrializável....

... Ou seja, o conceito definido pela legislação tributária do que seja “industrialização para fins tributários” é a transformação, o beneficiamento, a montagem, o condicionamento ou reacondicionamento e a renovação ou recondicionamento. Somente dentro deste conceito é que se pode afirmar se a energia elétrica é ou não um bem industrializável, pois o conceito de consumo é inerente a toda matéria prima, insumo, ou mesmo de material de uso e consumo ...

... Portanto, é dentro do conceito do que seja “industrialização para fins tributários” é que se deve perquirir para se saber se a energia elétrica é ou não “industrializável”.

... Dentro deste contexto a resposta é não. A energia elétrica, no processo produtivo do autuado, é apenas força motriz para os equipamentos que são utilizados objetivando extrair ar da atmosfera, o comprimir e o encaminhar ao encomendante.

Logo, o Convênio 83/00 afigura-se perfeitamente aplicável à situação objeto do Auto de Infração, na medida em que o autuado enquadra-se como substituta tributária nas operações descritas na norma em comento.

Em relação ao pedido alternativo de redução dos valores autuados, entendo que o pode ser acolhido, conforme o resultante da revisão fiscal acima analisado.

Relativamente ao argumento de redução indevida da base de cálculo em 52%, nas notas fiscais emitidas para a Transpetro, Condomínio do Salvador Shopping e Salvador Shopping S/A, entendo que não é capaz de elidir a autuação, pois o disposto no parágrafo 2º do artigo 18 da Resolução ANEEL mencionada, que fulmina por completo a pretensão do autuado, ao estabelecer: § 2º Quando for exercida mais de uma atividade na mesma unidade consumidora, PREVALECERÁ, PARA EFEITO DE CLASSIFICAÇÃO, A QUE CORRESPONDER À MAIOR PARCELA DA CARGA INSTALADA, excetuada a unidade consumidora classificável como Serviço Público, consoante o disposto no inciso VII, art. 20.

Da inteligência do dispositivo acima, se conclui que o conceito de maior parcela de carga instalada, poderá ser adotado quando houver mais de uma atividade na mesma unidade consumidora, o que não é a situação dos consumidores sob da autuação. Ademais, como ressaltado na informação fiscal, deve ser observada a classificação adotada para enquadramento dos consumidores na SEFAZ e na COELBA, conforme extratos às fls. 708 a 710. A Coelba, concessionária de energia do Estado da Bahia, adota a classificação de COMERCIAL (codificação 1, conforme verificado nos arquivos do Convênio ICMS 115/2003) para enquadramento dos consumidores em questão, conforme constata das cópias das Notas Fiscais Conta de Energia Elétrica emitidas para os citados consumidores (fls. 709 e 710), não havendo qualquer redução na base de cálculo do imposto.

Por tudo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme planilha acostada à folha 702 dos autos, abaixo reproduzida:

<i>Data da ocorrência</i>	<i>Débito anterior autuado</i>	<i>Débito corrigido</i>
31/01/2007	1.865,79	970,21
28/02/2007	432.547,88	228.074,92
31/03/2007	306.449,89	164.224,35
30/04/2007	387.070,62	206.571,59
31/05/2007	464.525,15	262.989,69
30/06/2007	435.013,99	242.270,44
31/07/2007	635.694,04	401.414,16
31/08/2007	646.955,91	384.697,94
30/09/2007	501.389,94	294.734,54
31/10/2007	598.159,80	356.822,93
30/11/2007	556.838,40	338.642,20
31/12/2007	893.310,97	518.306,32
TOTAL	5.859.822,38	3.399.719,29

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.

Inconformado, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário às fls. 864 a 897, reafirmando o

reconhecimento do débito atinente aos valores recolhidos e reproduzindo parte dos argumentos defensivos.

Em apertada síntese inicialmente alegando decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período anterior a 26/12/2007, identificando-as com as operações com fatos geradores ocorridos de janeiro a outubro/2007, por ter sido intimado em 26/12/2012, reafirmando que aplicar-se-ia à situação o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, citando a Constituição da República, CTN, COTEB, decisões de tribunal administrativo de outra Unidade Federativa, do STF e do STJ (fls. 867 a 878).

Em seguida, aduziu inoccorrência da infração descrita como redução indevida da base de cálculo em 52% (cinquenta e dois por cento), expondo que um dos fundamentos da autuação foi a suposta redução indevida da base de cálculo de 52% aplicável à atividade industrial, em relação às empresas Transpetro, Condomínio Salvador Shopping e Salvador Shopping S/A., mas que estaria autorizado a realizar tal redução pela legislação, em especial da ANEEL.

Passou a discorrer sobre o setor de energia elétrica relatando que a reestruturação do setor elétrico, inaugurada em 1995, provocou seu desmembramento em quatro segmentos distintos e autônomos: geração, comercialização, transmissão e distribuição da energia elétrica. Que ao introduzir profundas alterações em sua estrutura setorial, esta reestruturação exigiu a definição das características dos diversos segmentos, de seus agentes e respectivas formas de titulação, e de seu regime econômico-financeiro-tarifário. Que para adequarem-se ao novo modelo, as concessionárias, que até então acumulavam a exploração das diversas atividades integrantes do sistema, viram-se obrigadas a cindi-las, sub-rogando-se às Distribuidoras, que as sucederam na exploração do segmento que lhes ficou afeto. Que as distribuidoras também se sub-rogaram nos direitos e obrigações dos Contratos de Uso do Sistema de Distribuição e de Conexão ao Sistema de Distribuição, em que se estabeleceram os termos e as condições para o uso da rede e das linhas de distribuição, possibilitando a seus usuários o acesso à energia elétrica adquirida da usina produtora. Que assim, eliminada a verticalidade setorial, assegurou-se aos grandes consumidores a opção pela compra da energia elétrica junto a qualquer produtor, contratando com a distribuidora seu transporte até as instalações industriais consumidoras.

Que o direito de uso das linhas de transmissão e distribuição pelos legitimados à livre negociação de energia é objeto do art. 15, § 6º, da Lei nº 9.074/95, segundo o qual *“é assegurado aos fornecedores e respectivos consumidores livre acesso aos sistemas de distribuição e transmissão de concessionário e permissionário de serviço público, mediante ressarcimento do custo de transporte envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente”*.

Que o instrumento a ser celebrado para esta última finalidade é, segundo o caso, o Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST, ou o Contrato de Uso do Sistema de Distribuição - CUSD. Que nesse cenário ele, NC Energia, atua como comerciante atacadista de energia elétrica. Que para atuar nesse setor, encontra-se adstrito aos ditames normativos voltados para o setor de energia elétrica, em especial da sua correspondente agência reguladora (ANEEL). Que, nesse contexto, utiliza-se da rede das concessionárias de energia elétrica para fins de transmissão e distribuição da energia que comercializa, bem como adota, para fins de recolhimento do ICMS, os mesmos critérios adotados pelas referidas concessionárias quanto ao enquadramento do consumidor na classe de consumo industrial, até para evitar problemas de sobrecarga na transmissão e distribuição da energia elétrica.

O Recorrente passou a alegar que seria cabível a redução da base de cálculo em 52% em relação às empresas Transpetro, Condomínio Salvador Shopping e Salvador Shopping S.A., que diz exerceriam atividade que as qualificaria a estar na classe de consumo industrial.

Reproduziu os artigos 80, I, do RICMS/BA/97, e 268, XVII, “a”, do RICMS/BA/2012, e afirmou que o RICMS/BA determina expressamente que, nas operações com energia elétrica, deve ser reduzida a base de cálculo em 52%, quando destinada à classe de consumo industrial.

Que, no caso presente, o Fisco entendeu que as atividades desempenhadas pela Transpetro, pelo Condomínio Salvador Shopping e pelo Salvador Shopping S.A. não correspondiam à atividade industrial, concluindo por considerar indevida a redução da base de cálculo no percentual de 52% adotada pela NC Energia quando da emissão de suas notas fiscais.

Que, contudo, para fins de identificar se a atividade desempenhada por determinada empresa é, ou não, industrial, não basta analisar a atividade econômica indicada no seu CNPJ ou em outro registro cadastral existente (inscrição estadual, entre outros), e sim é importante que seja identificada a real classe de consumo daquela empresa, consoante normas da ANEEL sobre a matéria.

Afirmou ser necessária a obediência à classificação da atividade e à aplicação de benefício de redução de base de cálculo do ICMS conforme a maior parcela da carga instalada, de acordo com as imposições dos artigos 2º e 18 da Resolução ANEEL nº 456/2000 (vigente à época dos fatos geradores).

Que o Fisco teria adotado critério equivocado e indevido para concluir que essas empresas listadas não têm direito à redução da base de cálculo, pois utilizou o critério do cadastro que as mesmas possuem perante a SEFAZ/BA, ou a Receita Federal (CNPJ e CNAE ali registrado), quando deveria ter adotado critério imposto pela ANEEL que seria o critério de aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica, sendo este o da “maior parcela de carga instalada”.

Transcreveu os arts. 2º e 18 da Resolução ANEEL nº 456/2000. Citou o art. 2º da Lei nº 9.427/96 [Institui a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, disciplina o regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica e dá outras providências]. Asseverou que o art. 80 do RICMS vigente à época, ao firmar algumas das hipóteses de aplicação da redução da base de cálculo, adotou a noção de “classe de consumo”, oriunda do Direito Regulatório do Setor Elétrico (Resolução nº 456/2000 e Resolução 414/2010), que é mais ampla do que a simples atividade da empresa descrita nos cadastros realizados perante a SEFAZ/BA e a Receita Federal, e cuja abrangência se encontra disciplinada nas normas da ANEEL. Aduziu que ao se considerar a aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica em conformidade com o critério estabelecido pela ANEEL, muitas vezes uma atividade cujo CNAE ou cadastro da Receita Federal ou SEFAZ/BA se apresenta formalmente como comercial ou outra atividade, 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).

Afirmou que as atividades desempenhadas pela Transpetro, Condomínio Salvador Shopping e Salvador Shopping S.A. demandam um maior consumo de energia elétrica (carga instalada), o que no seu entender justificaria o seu enquadramento como industrial para fins de redução da base de cálculo do ICMS.

O contribuinte passou a discorrer sobre a primazia da realidade sobre os elementos meramente formais e cadastrais, citando o artigo 2º do RPAF/99 e textos de juristas. Aduziu que em cumprimento das Resoluções nº 456/2000 e 414/2010 da ANEEL, em relação a informações quanto à “classe de consumo” e a “carga instalada”, estas informações são de responsabilidade exclusiva dos consumidores de energia elétrica. Que é a ANEEL quem estipula como deverão ser os procedimentos para cadastro dos clientes nos sistemas internos das concessionárias para fins de ligação da energia elétrica, a documentação e informação necessárias, bem como a classificação da unidade consumidora.

Discorreu acerca do conceito de carga instalada.

Em seguida, o contribuinte novamente passou a falar sobre as operações realizadas com a Transpetro, pedindo a aplicação subsidiária da redução de 32% destinada às demais classes de consumo, se este Contencioso considerar a redução de 52% destinada à classe de consumo industrial indevida.

Que assim, eventual crédito tributário que se entendesse existente consistiria apenas na diferença entre a redução de 52% aplicada e a redução de 32% devida, e não da integralidade do percentual de 52%, como diz que indevidamente constou do Auto de Infração.

O contribuinte aduziu que a autuação seria nula de pleno direito, porque “*o levantamento ali disposto encontra-se inquestionavelmente displicente, incompleto e incorreto, esquivando-se as autoridades fiscais de realizar um levantamento minucioso e detalhado de cada caso objeto da autuação, o que não se pode permitir.*”

Refirmou que as atividades desempenhadas pela Transpetro, de serviços de transporte e de armazém geral conforme cartão de inscrição no CNPJ, que transcreve, não se enquadrariam nas classes residencial ou comercial, pelo que faria jus, ao menos, à redução de 32% destinada às demais classes de consumo. Citou exemplo de cálculo do ICMS em operação da empresa Transpetro referente a dezembro/2007. Afirmou que indicava apenas os valores que deveriam ser reduzidos quanto ao período de dezembro de 2007, porque os demais valores relacionados aos períodos anteriores deveriam ser integralmente excluídos da autuação, face à configuração da alegada decadência.

Afirmou que de todo modo, na hipótese de este órgão julgador entender por afastar o argumento de decadência, o que apenas admitia em respeito ao princípio da eventualidade, estaria trazendo aos autos uma planilha com a indicação dos valores considerando-se a redução da base de cálculo em 32% para todos os meses indicados na autuação.

Em seguida, o contribuinte novamente pronunciou-se sobre as operações realizadas com o Condomínio Salvador Shopping e com o Salvador Shopping S.A., afirmando que deveria haver a aplicação subsidiária da redução de 32% destinada às demais classes de consumo, na hipótese de se considerar a redução de 52% destinada à classe de consumo industrial indevida, o que apenas admitia por cautela processual.

Afirmou que, à primeira vista, poder-se-ia pensar que essa última redução (32%), não seria aplicável para o caso do Condomínio Salvador Shopping ou mesmo para o caso do Salvador Shopping S.A., diante da expressa exclusão da sua aplicação à classe comercial. Mas que, porém, a atividade desempenhada tanto pelo Condomínio Shopping quanto pelo Salvador Shopping S.A. não se enquadrariam na classe comercial, porque conforme reprodução do cartão de CNPJ das referidas empresas, os ramos de atividade dessas empresas é Gestão e administração da propriedade imobiliária (Salvador Shopping) e Condomínios prediais (Condomínio do Salvador Shopping).

Que, nesse contexto, deveria ser reconhecida, alternativamente, a aplicação da redução da base de cálculo ao menos no percentual de 32% também no que tange às operações realizadas com o Condomínio Salvador Shopping e com o Salvador Shopping S.A., determinando-se a exclusão dos valores cobrados pela SEFAZ/BA em excesso, nos mesmos moldes dos cálculos apresentados referentes à Transpetro.

O Recorrente concluiu requerendo a reforma do acórdão recorrido, com o fim de este órgão julgador: (I) Declarar a ocorrência da decadência, com relação às competências de 01/2007 a 10/2007, extinguindo-se o crédito tributário, com supedâneo no art. 150, §4º, do CTN c/c o art. 156, V, do CTN; (II) Sucessivamente, no mérito, julgar totalmente improcedente a autuação, desconstituindo-se o lançamento fiscal dela decorrente em sua integralidade, face à total inexistência da infração alegada; (III) Alternativamente determinar, ao menos, a redução do montante descrito no Auto de Infração quanto às operações realizadas com a Transpetro, com o Condomínio Salvador Shopping e com o Salvador Shopping S.A., visto que a desconsideração da integralidade do percentual de 52% ter-se-ia dado indevidamente, autorizando a legislação estadual a redução, no mínimo, do percentual de 32% destinado às demais classes de consumo.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, emite Parecer às fls. 906 a 909 aduzindo que o contribuinte reprisou, em sede de Recurso, o quanto já

alegado na impugnação inicial, e já apreciado pelo julgamento de primeira instância. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido.

Aduz que a lei estadual, COTEB, em seu artigo 107, em conformidade com a previsão do §4º do artigo 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao dia da ocorrência do fato gerador. Que, assim, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores do exercício de 2007 teve início em 01/01/2008. Que portanto, contando-se cinco anos a partir de primeiro de janeiro de 2008, a autuação realizada em 18/12/2012, com cientificação do autuado em 26/12/2012, ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a alegação de decadência.

A Procuradora expõe ser interessante esclarecer que embora o §4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial dos tributos sujeito a lançamento por homologação deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, tal prazo estaria adstrito à hipótese de tributo lançado e recolhido a menos pelo sujeito passivo, e que, depois de ultrapassados os cinco anos previstos na lei, não fosse objeto de lançamento de ofício pelo Fisco. Que, na hipótese em tela, o contribuinte não recolheu o tributo e a fiscalização realizou o lançamento de ofício, sendo, por via de consequência, aplicável o artigo 173, I, do CTN, que determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em seguida ressalta que, nos termos do Convênio ICMS 83/2000, o Recorrente tem a responsabilidade pelo pagamento do ICMS/substituição tributária devido na entrada da energia no estabelecimento neste Estado, quando a energia não for destinada a comercialização ou a industrialização, devendo fazer a retenção e o recolhimento através de GNRE. Que os argumentos de mérito veiculados pelo sujeito passivo carecem de fundamentação legal. Que a alegação de que a energia elétrica comercializada pelo sujeito passivo destina-se à industrialização e, dessa forma, deveria ter sido cobrado imposto diretamente das indústrias consumidoras não poderá ser acatado, posto que a imunidade prevista na LC 87/96 somente é aplicável quando a energia elétrica se destinar à comercialização, ou industrialização, não deixando e incidir o ICMS quando o destinatário é o consumidor deste insumo, em consonância com o inciso III do artigo 2º da citada LC 87/96.

Assevera que no quanto concerne aos destinatários Transpetro, Condomínio Salvador Shopping e Salvador Shopping S.A., o autuado procedeu a uma redução de base de cálculo indevida, de 52%, apenas prevista para estabelecimentos industriais. Que, com efeito, a classificação adotada para enquadramento dos consumidores na SEFAZ e na COELBA, conforme extratos de fls. 708 a 710, espanca qualquer dúvida. Que a COELBA, concessionária de energia do Estado da Bahia, adota a classificação de consumo comercial (codificação 1, conforme verificado nos arquivos do Convênio ICMS 115/2003), para efeito de enquadramento dos aludidos consumidores, conforme comprovam as cópias dos documentos de fls. 709 e 710, razão pela qual é incabível qualquer redução na base de cálculo do imposto.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância.

Analiso primeiro o Recurso de Ofício. A desoneração que dá causa a este reexame dá-se em razão das retificações levadas a efeito pelos autuantes quando, analisando as planilhas apresentados pelo impugnante, e os contratos de Comercialização e Energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre, anexados à peça impugnatória pelo contribuinte às fls. 502 e seguintes, acolheram as alegações do sujeito passivo quanto a que o contribuinte procedera à inclusão do imposto à razão de 12,96%, e não de 27%, conforme estabelece a legislação. Então os autuantes

refizeram os cálculos dos demonstrativos do levantamento fiscal, levando em conta os valores de imposto incluídos pela empresa ao emitir as notas fiscais de venda de energia elétrica, ainda que persistissem a menor do quanto previsto na legislação. E desta correção de cálculo, pelo Fisco, o débito histórico total de ICMS a ser lançado de ofício restou reduzido de R\$5.859.822,38 para R\$3.399.719,28, conforme novo demonstrativo fiscal de fls. 704 a 707 e novo demonstrativo de débito de fl. 702.

Observo que em relação aos demonstrativos originalmente anexados ao Auto de Infração, às fls. 187 e seguintes, nos demonstrativos acostados à informação fiscal, às fls. 704 e seguintes, o Fisco acrescentou a coluna “Valor mercadorias corrigido”, considerando assim o valor real das mercadorias, em seguida retificou os montantes atinentes à base de cálculo do imposto de fato devido pelo autuado, com isto encontrando a diferença exata do imposto a recolher.

Correta a retificação levada a cabo pelo Fisco, e irretocável a Decisão de piso, quando a acolhe.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passo à análise do Recurso Voluntário.

Preambularmente pontuo que embora o contribuinte não tenha formulado pedido expresso no sentido de realização de diligências a serem determinadas por esta instância julgadora, cita a necessidade de busca da verdade material, do que se poderia inferir um pedido subjacente de verificação além dos dados que já constam neste processo. Por este motivo, destaco que a documentação presente nos autos é suficiente à formação de meu convencimento, motivo pelo qual não encaminho o processo para a realização de diligência, tendo-o dado com instruído e pronto para a inclusão em pauta de julgamento que ora se realiza.

Também preliminarmente, em relação à alegação recursal quanto à pretendida ocorrência de decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Estadual da Bahia, em relação ao período de janeiro a outubro do exercício de 2007, observo que os artigos 150, §4º, e 173, ambos do CTN, estabelecem:

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 administrativo, 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 à homologação, será ele de 5 (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;

II – da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o artigo 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

art. 107-B.

§ 5º. Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente

tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, em relação aos quais o contribuinte alega se ter operado a decadência, foram relativos ao exercício de 2007, e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/20013.

Portanto, por este aspecto comungo do entendimento da PGE/PROFIS no sentido de que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 18/12/2012.

Outro aspecto levantando pelo sujeito passivo diz respeito à caracterização do lançamento em si, posto que na presente lide o sujeito passivo advoga no sentido de que o lançamento realizado pela autoridade fiscal só se encontraria definitivamente realizado com a cientificação ao sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, nessa linha de raciocínio expondo que só após tal cientificação ao sujeito passivo é que o lançamento de ofício teria eficácia no sentido de evitar que ocorresse a decadência relativa ao direito de constituição do crédito tributário.

Contudo, equivoca-se o contribuinte.

Na realidade, o lançamento de ofício, na situação em foco com a lavratura de Auto de Infração, é ato do Poder público, que figura como sujeito ativo da relação tributária.

Por conseguinte, tendo o Estado o poder-dever de agir, e neste sentido o poder-dever de constituir o crédito tributário, o lançamento do crédito tributário é apenas um ato administrativo vinculado.

A eficácia de tal ato administrativo, relativamente à cientificação ao sujeito passivo, diz respeito a contagem de prazo para impugnação pelo contribuinte, e prazo para pagamento integral, ou parcial, do débito lançado pela autoridade fiscal. Por exemplo, se um Auto de Infração é lavrado, e o sujeito passivo não é do mesmo regularmente cientificado, tal lançamento não poderá ter eficácia quanto à cobrança administrativa, e/ou judicial, do débito lançado.

Mas a data da realização do lançamento de ofício, ato da administração pública, tem eficácia relativamente à interrupção da contagem para efeito de caracterização de decadência do direito de lançamento, independentemente da cientificação ao contribuinte, que é outro, e necessariamente posterior, ato administrativo.

O contribuinte pode, e deve, declarar o imposto que calculou devido ao Estado mas este, na condição de sujeito ativo da relação jurídica, é aquele que tem o poder de analisar e homologar o auto-lançamento de débito tributário previamente realizado pelo contribuinte e, mesmo quando não tenha sido esse auto-lançamento realizado, proceder ao lançamento de ofício. Assim define o CTN em seu artigo 142:

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(destaques nossos)

Por conseguinte, a data de lavratura do Auto de Infração é a data válida para efeito de impedir que se opere a decadência do direito de lançar o crédito tributário, e não a data de cientificação ao contribuinte, pelo que não acolho a arguição recursal neste sentido.

Quanto ao questionamento acerca da aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

Acórdão CJF nº 0130-11/11:

“VOTO

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

(...)

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Pelo exposto, voto no sentido da não ocorrência da decadência em relação ao período objeto do lançamento fiscal, neste incluídos os meses de janeiro a outubro do exercício de 2007.

O contribuinte, na peça impugnatória, listou uma sequência de argumentos, sem base legal, para arguir a nulidade do lançamento de ofício, todos devidamente rechaçados pelo Julgador de primeira instância.

Em sede de Recurso Voluntário, contudo, o contribuinte volta a arguir, de forma genérica, que haveria vícios no lançamento, pelo que a autuação deveria ser julgada nula, mas nada de objetivo, ou concreto, aponta, ou prova, a respeito dessa sua assertiva.

Assim, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo, confessado e pago parte do crédito tributário lançado. Arguição de nulidade rejeitada.

No mérito, assinalo que consoante o Convênio ICMS 83/2000, o Recorrente tem a reponsabilidade pelo pagamento do ICMS devido por substituição tributária quando da entrada da energia no estabelecimento no Estado da Bahia, vez que a energia vendida não foi destinada a comercialização, e nem foi destinada a industrialização, pelo que deveria ter sido realizada a retenção e o recolhimento do ICMS por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE.

Observo também que após a retificação dos cálculos pelo Fisco, o contribuinte reconheceu dever os novos valores atingidos para as datas de ocorrência de 30/11/2007 e 31/12/2007, recolhendo o crédito tributário lançado, conforme documentos de fls. 829 e 831, dentre outros. O raciocínio desenvolvido pelo Fisco nos cálculos levados a efeito em todos os meses objeto da exação, e incluindo basicamente as mesmas empresas cujas operações são objeto também dos meses de novembro e dezembro/2007, cujo débito tributário foi reconhecido pelo sujeito passivo, é exatamente o mesmo. Contudo, mesmo tendo reconhecido o débito relativo a novembro e dezembro/2007, o contribuinte permanece insurgindo-se contra tal forma de apuração do imposto, em relação aos meses de janeiro a outubro/2007, contra os quais, inclusive, também alega ter-se operado decadência, tema já tratado neste meu voto.

Quanto a alegação recursal acerca da possibilidade de enquadramento, na classe de consumo industrial – portanto com direito a redução de base de cálculo no percentual de 52% prevista no inciso I do artigo 80 do RICMS/BA/97 - de empresa que exerce a atividade de transportes e de armazém geral (Transpetro); empresa que exerce a atividade de gerenciamento de um centro comercial (Salvador Shopping S.A.), e de empresa de administração condominial deste centro comercial (Condomínio do Salvador Shopping), alegando que a demanda de energia utilizada justificaria tal raciocínio, *data maxima venia* este raciocínio colide com a razoabilidade e não tem lastro jurídico, mesmo no artigo 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000, citada pelo contribuinte no texto do Apelo Recursal. Nenhuma das atividades elencadas no inciso II do artigo 20 espelha as atividades desenvolvidas por essas três empresas.

Por oportuno, ressalto que no caput do inciso II do artigo 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000, colidindo com o raciocínio desenvolvido pelo contribuinte, está citada a necessidade de considerar, para efeito de enquadramento na classe de consumo industrial, o CNAE das empresas consumidoras, conforme visto a seguir:

Resolução ANEEL nº 456/2000

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:

(...)

(destaque nosso)

Por outro lado, pretender que as atividades desenvolvidas pelas empresas Salvador Shopping S.A., Condomínio do Salvador Shopping, não seriam de ordem comercial, pelo que não se encontrariam insertas na exceção prevista no inciso II, alínea “b”, *in fine*, do mesmo artigo 80 do RICMS/BA/97, também carece de base jurídica e colide com a verdade material, sendo nítido que as atividades gerenciais de um centro comercial e do condomínio deste centro comercial, são de ordem comercial. A este veio da necessidade da busca da verdade material coaduno-me com o afirmado pelo contribuinte, e os documentos que o mesmo acosta o processo, referentes às atividades das empresas, confirmam o acerto da ação fiscal. Resta impossível atender ao apelo recursal no sentido de considerar cabível seja a redução de 52%, seja a redução de 32% previstas, respectivamente, nos incisos I e II do multimencionado artigo 80 do RICMS/BA/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, em 2007.

Resolução ANEEL nº 456/2000

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

(...)

III -Comercial, Serviços e Outras Atividades

Fornecimento para unidade consumidora em que seja exercida atividade comercial ou de prestação de serviços, ressalvado o disposto no inciso VII deste artigo, ou outra atividade não prevista nas demais classes, inclusive o fornecimento destinado às instalações de uso comum de prédio ou conjunto de edificações com predominância de unidades consumidoras não residenciais, devendo ser consideradas as seguintes subclasses:

- a) Comercial;*
 - b) Serviços de Transporte, exclusive tração elétrica;*
 - c) Serviços de Comunicações e Telecomunicações; e*
 - d) Outros Serviços e outras atividades.*
- (destaques nossos)*

Por outro viés, observo que a Resolução ANEEL nº 414/2010, que embora por então ainda inexistente não seja aplicável aos fatos objeto da autuação, foi também múltiplas vezes mencionada pelo contribuinte como se fora base de suas contestações, tal Resolução traz, em seu artigo 4º:

Resolução ANEEL nº 414/2010:

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

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

(destaques nossos)

Inexiste dúvida quanto à finalidade comercial das empresas Salvador Shopping S.A., Condomínio do Salvador Shopping. Por conseguinte, não merece guarida o apelo recursal no sentido da aplicação da redução de 32% da base de cálculo, prevista no inciso II, “b”, *in fine*, do artigo 80 do RICMS/BA/97, vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação, em relação às mesmas.

Porém, no quanto pertinente à empresa Transpetro, observo que quando a legislação tributária utiliza-se de expressão própria do Direito privado, a esta fica adstrita nos termos do artigo 110 do CTN. Assim, uma vez que a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, no artigo 20 de sua Resolução nº 456/2000 define o conceito de classe de consumo de energia elétrica para efeito de aplicação de tarifas, verifico que esta prestadora de serviços de transportes enquadra-se na definição da subclasse de consumo da alínea “b” do inciso III do transcrito artigo 20 da Resolução ANEEL nº 256/2000: “Serviços de Transporte”, pelo que não se configura a atividade comercial citada na alínea “b” do inciso II do artigo 80 do RICMS/BA/97. Por conseguinte, nas operações com esta empresa o autuado poderia ter realizado a redução de 32%, como pleiteia no Recurso Voluntário.

Corrigindo, assim, em relação à parcela de imposto que persiste como objeto da lide, o demonstrativo fiscal de fls. 704 a 707, elaborado pelo autuante quando da prestação da informação fiscal, tem-se a redução de parte do débito exigido nos meses de fevereiro a outubro/2007, e manutenção do valor mensal de ICMS no mês de janeiro, novembro e dezembro/2007 conforme julgado em primeira instância e desistência expressa da lide em relação aos meses de novembro e dezembro/2007 - anuindo o contribuinte, às fls. 779 a 781, e recolhendo com os benefícios da Estadual 12.903/2013, os valores já corrigidos pelos autuantes para estes dois meses de competência fiscal - sendo assim devidos os valores históricos de imposto listados na tabela a seguir:

DATA OCORRÊNCIA	DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA	DECISÃO DA SEGUNDA INSTÂNCIA
31/01/2007	970,21	970,21
28/02/2007	228.074,92	223.259,72
31/03/2007	164.224,35	156.779,29
30/04/2007	206.571,59	198.477,71
31/05/2007	262.989,69	250.491,07
30/06/2007	242.270,44	217.715,84
31/07/2007	401.414,16	362.829,01
31/08/2007	384.697,94	344.826,61
30/09/2007	294.734,54	273.658,03

31/10/2007	356.822,93	318.237,78
30/11/2007	338.642,20	338.642,20
31/12/2007	518.306,32	518.306,32
TOTAL	3.399.719,29	3.204.193,79

Quanto à multa de 60% do valor do ICMS reclamado, indicada no Auto de Infração, cuja capitulação legal a JJF modificou de alínea “e” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7014/96 para a alínea “a” do mesmo inciso, considero correta a retificação, posto que houve erro na determinação da base de cálculo, conforme, inclusive, reconhecido pelo contribuinte quanto aos meses de novembro e dezembro do exercício de 2007.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, julgando PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, devendo ser homologados os montantes efetivamente recolhidos e intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor remanescente do imposto no valor de R\$3.204.193,79, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO DIVERGENTE

Divirjo do entendimento firmado pela Relatora com relação à decadência e ao mérito do Recurso Voluntário.

O instituto da decadência visa regular a perda de um direito devido ao decurso do tempo. Na verdade, podemos dizer que seu objetivo precípuo é a manutenção da segurança jurídica, na medida em que impõe ao credor um prazo para que ele exerça o seu direito, determinando que o seu direito não é eterno e não pode se sobrepor ao do devedor que ficaria constantemente ameaçado com, no caso do direito tributário, uma possível e indefinida constituição do crédito.

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 o 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 transcrito:

“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 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, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

“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, III, b, 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 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

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).

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaelis, homologar quer dizer **“confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar”**. Logo, o ato que é sujeito à

homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado “**lançamento por homologação**”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “**administrativa plenamente vinculada**” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

Na análise do caso em tela, observo que o crédito tributário constituído através deste auto de infração refere-se ao pagamento a menor do ICMS na venda de energia elétrica não destinada a comercialização ou a industrialização, para este Estado, por onde emprego o prazo do art. 150, §4º, do CTN, razão pela qual os créditos lançados do exercício de janeiro à novembro de 2007, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Vencida quanto à decadência, passo a análise do mérito.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alegou, dentre outros fatos, que possui redução de base de cálculo no percentual de 32% prevista no inciso II, “b” do artigo 80 do RICMS/BA/97 nas vendas para as empresas Transpetro; Salvador Shopping S.A. e Condomínio do Salvador Shopping.

A norma legal que concede o benefício da redução da base de cálculo assim dispõe:

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

II - 32%, quando:

b) destinada às demais classes de consumo, excetuadas as classes residencial e comercial;

Pela leitura do dispositivo acima transcrito, depreende-se que é reduzida a base de cálculo destinada as demais classes de consumo, exceto as classes residencial e comercial.

Neste contexto, a Relatora entendeu que assistia razão à Recorrente quanto a Transpetro, por prestar serviço de transporte, todavia afastou a redução para as empresas Salvador Shopping S.A., Condomínio do Salvador Shopping, por exercer atividade com finalidade comercial.

Data máxima vênua tal entendimento encontra-se equivocado.

A Resolução ANEEL nº 456/2000 estabelece as diversas classes para efeito de aplicação de tarifa, dentre elas, a comercial, serviços e outras atividades:

Resolução ANEEL nº 456/2000

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

III - Comercial, Serviços e Outras Atividades. Fornecimento para unidade consumidora em que seja exercida atividade comercial ou de prestação de serviços, ressalvado o disposto no inciso VII deste artigo, ou outra atividade não prevista nas demais classes, inclusive o fornecimento destinado às instalações de uso comum de prédio ou conjunto de edificações com predominância de unidades consumidoras não residenciais, devendo ser consideradas as seguintes subclasses:

a) Comercial;

b) Serviços de Transporte, exclusive tração elétrica;

c) Serviços de Comunicações e Telecomunicações; e

d) Outros Serviços e outras atividades.

Em um conceito raso, podemos definir a atividade comercial como uma atividade econômica, classificada como do setor terciário, que tem por objetivo a compra e venda de bens e

mercadorias.

O ponto fulcral da atividade comercial é o exercício de atos de mercancia.

No meu sentir dizer que um condomínio comercial exerce atividade comercial é dizer que um condomínio residencial é uma residência.

São institutos jurídicos completamente diferentes.

O Condomínio, segundo Caio Mário M. S. Pereira, é quando a mesma coisa pertence a mais de uma pessoa, cabendo a cada uma delas igual direito, idealmente, sobre o todo e cada uma das partes.

Neste contexto, a Resolução da ANEEL, transcrita acima, estabelece que estão enquadradas na classe de outras atividades, o fornecimento destinado às instalações de uso comum de prédio ou conjunto de edificações com predominância de unidades consumidoras não residenciais, que é justamente o conceito de condomínio.

Do mesmo modo que os benefícios fiscais devem ser aplicados restritivamente, a negativa para concessão de um benefício fiscal também deve ser.

O CNAE das empresas mantidas pela Relatora são:

Salvador Shopping S/A: 68.22-6-00 – Gestão e administração da propriedade imobiliária;

Condomínio do Salvador Shopping: 81.12-5-00 – Condomínios prediais.

Ambas as empresas não exercem atividade comercial, de modo que fazem jus ao benefício da redução de base de cálculo de 32%, previsto no art. 80, II, “b”, do RICMS/1997.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a decisão recorrida, nos moldes acima expostos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298922.0003/12-2**, lavrado contra **NC ENERGIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do valor do imposto no valor de **R\$3.204.193,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Osmira Freire Carvalho Ribeiro Silva, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Rodrigo Lauande Pimentel e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS