

|            |   |
|------------|---|
| PROCESSO   | - A. I. N° 299324.0111/11-5                             |
| RECORRENTE | - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA |
| RECORRIDA  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL                              |
| RECURSO    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0205-04/12     |
| ORIGEM     | - IFEP SERVIÇOS   |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET 26/11/2015                                   |

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0325-11/15

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENÉRGIA ELÉTRICA. Comprovado nos autos, conforme constatado e retificado pelo Fisco, que o benefício pode ser utilizado em parte das operações objeto da autuação. Nas operações de fornecimento de energia realizadas para a empresa Central de Tratamento de Efluentes Líquidos – CETREL, há direito à redução da base de cálculo prevista no art. 80, inc. I, “a” do RICMS/BA/97 e art. 268, inciso XVII, “a”, do RICMS/BA/12, visto que esta desempenha, nos termos das Resoluções nºs 456/2000 e 414/2010 da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), atividade de suporte às indústrias localizadas no Polo Petroquímico de Camaçari/BA. Decisão amparada em Pareceres Jurídicos da Procuradoria Fiscal do Estado da Bahia. Realizada diligência fiscal em sede de segunda instância, do que resultou elidido parte do débito originariamente lançado de ofício. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/11/2011 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$14.186.679,15, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, sob a acusação de recolhimento a menos do imposto em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Foram dados como infringidos os arts. 11; 80, I, II e III e 124 do RICMS/BA/97 c/c art. 20, Resolução ANEEL 456/2000.

Consta, no campo “Descrição dos fatos” do Auto de Infração, que o sujeito passivo emite nota fiscal/conta de energia elétrica modelo 6 em uma única via por sistema eletrônico de processamento de dados, submetendo-se ao disposto no Convênio ICMS 115/2003.

Consta também que para o período fiscalizado o contribuinte elaborou arquivos tipos “*MESTRE DE DOCUMENTO FISCAL*” e “*ITEM DE DOCUMENTO FISCAL*”, contendo vários registros preenchidos com zero nos campos em que deveriam ser informados CNPJ ou CPF (por se tratar de clientes obrigados a possuírem tais inscrições), descumprindo assim a determinação contida nos itens 5.2.1.1 e 6.2.1.1 do Anexo Único do precitado Acordo Interestadual.

Que entre os registros apresentados pelo contribuinte foram selecionados, pelo Fisco, aqueles que tiveram base de cálculo reduzida indevidamente, segundo os autuantes por não se enquadarem, os clientes do autuado, no que estava estabelecido no art. 80, I, II e III, RICMS/BA/97. Que tais informações foram extraídas para as classes de consumo de energia elétrica (comercial classe 01 e industrial classe 04) dos arquivos “*ITEM DE DOCUMENTO FISCAL*”, sendo tomados

alguns campos correspondentes daqueles outros denominados “*MESTRE DE DOCUMENTO FISCAL*”. Que estão apresentados em 12 tipos (listados à fl. 02 do Auto de Infração), cada um equivalente a uma planilha, cujas colunas restam especificadas às fls. 02 e 03. Que o Fisco elaborou mais 12 demonstrativos, que são os sumários mensais das planilhas e, a partir destes, construíram o “*RESUMO DO ICMS A RECOLHER*”.

Que o tributo lançado o foi em virtude de redução indevida de base de cálculo nas contas de energia elétrica emitidas contra diversos usuários que não se enquadram no art. 80, I, II e III, RICMS/1997.

O Fisco acostou documentos às fls. 08 a 1075 (volumes I a IV).

O autuado impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 1081 a 1113 (volume V), reconhecendo o débito no valor de R\$1.615.166,65 em tabela que elaborou às fls. 1082 e 1083, fazendo outras ponderações, em seguida alegando nulidade do lançamento de ofício e ter cumprido as Resoluções ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010.

Acostou documentos às fls. 1114 a 1218, dentre os quais Pareceres sob nºs 15152/2010 e 21611/2011 exarados pela DITRI/SEFAZ (fls. 1136 a 1140).

As autuantes prestaram informação fiscal às fls. 1220 a 1235 (volume VI) contestando as alegações defensivas e mantendo a imputação.

Acostaram documentos às fls. 1236 a 1256, dentre os quais Pareceres sob nºs 8617/2004 e 23988/2010 exarados pela DITRI/SEFAZ (fls. 1249 a 1255).

O contribuinte novamente manifestou-se às fls. 1258 a 1266, reiterando as afirmações defensivas iniciais e ao final pedindo o julgamento pela improcedência da autuação.

Às fls. 1.279/1.280 foram colacionados comprovantes de pagamento do valor reconhecido pelo contribuinte.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0205-04/12, às fls. 1282 a 1289. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

#### VOTO

*Relativamente à validade do procedimento administrativo, constato que os auditores expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram o ilícito, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicaram o embasamento jurídico.*

*Não foi identificada violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação e na manifestação.*

*Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Os autos encontram-se devidamente instruídos, inexistindo dúvidas ou incorreções que ensejam a necessidade de diligência, perícia ou revisão fiscal, pelo que indefiro o pedido respectivo.*

*No mérito, primeiramente, é preciso esclarecer que a função normativa exercida pelas agências reguladoras não guarda correspondência com a desempenhada pelos chefes dos poderes executivos da Federação na expedição de decretos regulamentares, não podendo esta servir de fundamento para aquela, nem aquela para esta, muito menos para fins tributários, de acordo com as razões que serão a seguir aduzidas.*

*É de se reconhecer que as referidas autarquias especiais são dotadas de competência normativa própria, peculiar às atividades que lhe são características e diferenciada daquela concedida constitucionalmente aos chefes dos executivos, neste caso para expedição de decretos (regulamentos). Não há base jurídica para o exercício, por estas entidades, de poderes normativos que sirvam como supedâneo, paradigma, derroguem ou prevaleçam sobre os outorgados a outras entidades da Administração Pública, principalmente quando os mesmos encerram consequências fiscais.*

*Muito bem, o art. 155, § 2º, XII, “g” da CF/1988 dispõe que cabe às leis complementares regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, as isenções, incentivos e benefícios fiscais serão*

concedidos (as). Portanto, sendo a redução de base de cálculo uma espécie de isenção, consoante interpretação já pacificada no STF (por exemplo em *Decisão monocrática no Recurso Extraordinário 433.150-MG*), não pode ser estabelecida por regras emanadas de agências reguladoras, mas em conformidade com os acordos interestaduais firmados entre as unidades federativas competentes para legislar sobre o ICMS através de representantes eleitos.

É com este parâmetro que se deve interpretar o art. 80, I, “a” do RICMS/1997 (“classes de consumo industrial e rural”), sob pena de violação do pacto federativo e de chancela a uma indesejável insegurança jurídica. Não se trata de declarar inconstitucionalidade de dispositivo da legislação estadual (art. 167, I, RPAF/1999), mas de indicar qual é a melhor interpretação a lhe ser conferida.

Registre-se o fato de que a ANEEL é uma autarquia federal, sendo que o art. 151, III da CF/1988 proíbe a União de conceder isenções relativas a tributos estaduais ou municipais. Mais uma vez, reitero, a redução de base de cálculo implica em isenção parcial.

(...). Dessarte, o benefício fiscal da redução da base de cálculo corresponde à isenção parcial, sendo devido o estorno proporcional do crédito de ICMS, nos termos da alínea b do referido dispositivo constitucional, razão pela qual tal prática tributária não ofende o princípio da não cumulatividade, pois configura uma das duas exceções previstas na CF/1988. Com essas considerações, a Turma negou provimento ao Recurso. Precedentes citados do STF: RE 174.478-SP, DJ 30/9/2005; RE 559.671-RS, DJe 23/4/2010; AI 661.957-RS, DJe 29/10/2009, e AgRg no AI 526.737-RS, DJe 1º/8/2008. RMS 29.366-RJ, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 3/2/2011. (Fonte: STJ).

Por conseguinte, não é pertinente a inclusão da Resolução 456/2000 no campo “Enquadramento legal” de fl. 03, em razão do acima exposto (é norma destinada de qualquer eficácia jurídica tributária), assim como não surtem efeitos em âmbito estadual as disposições regulamentares referentes ao IPI. Tal vício não macula o lançamento de ofício, uma vez que foi corretamente indicado o art. 80, I, II e III do RICMS/1997, com dispositivo correspondente no art. 49 da Lei nº 7.014/96.

Como dito, na situação em análise foi tido como infringido o art. 80, I, II e III do RICMS/1997, cuja redação é a seguinte.

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.

Sendo o responsável pelo destaque e recolhimento do imposto, em que pesce as normas da ANEEL ventiladas pelo sujeito passivo, concluo que o mesmo, em razão do que foi exposto e fundamentado nas linhas acima, possui sim responsabilidade sobre as informações concedidas pelos usuários ou adquirentes de energia elétrica, considerada bem móvel no art. 83, I do Código Civil de 2002. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, é obrigação do contribuinte exigir de outro, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do documento de identificação eletrônico (DIE, art. 142, I, RICMS/1997).

Comungo com a concepção dos autuantes de que, uma vez que o caso vertente trata de benefício, deve ser observada a interpretação literal.

A sociedade empresária CETREL (CENTRAL DE TRATAMENTO DE EFLUENTES LÍQUIDOS S/A), como o próprio nome está a indicar, desenvolve atividade não industrial caracterizada pelo tratamento dos resíduos gerados nas unidades produtoras do Pólo Petroquímico de Camaçari, com o fim de minimizar os impactos ambientais (fl. 1.224; CNAE 3701-1/00).

Com efeito, as quantias referentes ao consumo de energia elétrica de construtoras não foram objeto da autuação. Os adquirentes / usuários incluídos na planilha de defesa exercem serviços de engenharia,

*cartografia, compra e venda de imóveis, aluguel de máquinas e andaimes, holdings de instituições não financeiras e tratamento de dados.*

*No tocante às empresas geradoras FAFEN ENERGIA e CHESF, os valores pagos a título de tarifa de uso do sistema de distribuição compõem a base de cálculo do ICMS (Pareceres de fls. 1.248 a 1.255). Ao disponibilizar a sua rede para a transmissão, o autuado efetiva uma das etapas da circulação da mercadoria, caracterizando assim subsunção na hipótese de indidência do gravame. É atribuída ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada no seu estabelecimento (Conv. ICMS 117/04; art. 571-B do RICMS/1997).*

*Observo que, consoante informaram as autoridades fiscais, vários estabelecimentos não responsáveis pelo desenvolvimento de atividade hospitalar (CNAE 8511-1/00), a exemplo de casas e centros de saúde, clínicas, policlínicas, consultórios e ambulatórios, tiveram base de cálculo reduzida indevidamente, consoante planilhas juntadas ao processo e CD respectivo. Nesse ramo, apenas está amparada pelo benefício da redução prevista no art. 80, I, “c” RICMS/1997 a classe de atividade de atendimento hospitalar, cujo código é 8511-1/00.*

*Com relação ao CNPJ 13.252.226/0001-2 (fls. 1.100 e 1.142), verifico na “Planilha\_3\_Classe\_1\_CNAE\_2007” do CD de fl. 1.071 que serviu de código para contratos firmados com inúmeros estabelecimentos responsáveis por atividade médica e ambulatorial restrita a consultórios (coluna “G”), a exemplo de CLINAZA CLÍNICA NAZARÉ S/C, ASSOCIAÇÃO A I MATERNIDADE, CLÍNICA N S DE LOURDES, CLÍNICA M CIRÚRGICA V CONQUISTA, UNICOR C LTDA., entre outros, além de restaurantes, similares e móveis (VINNYS MOTEL LTDA.).*

*Surpreendente que uma sociedade empresária com a dimensão da COELBA use um só CNPJ para contratar com diversas pessoas jurídicas de direito privado, cujas atividades econômicas se mostram as mais variadas, pois é forçoso concluir que seus sistemas de informática tenham capacidade para detectar tal incongruência.*

*Igual situação se verifica no que concerne a outros códigos do CNPJ.*

*À fl. 1.146 foi anexado um acordo de vontades estabelecido entre o impugnante e a Prefeitura do Município de Irecê. Entretanto, este não foi localizado nas planilhas do CD de fl. 1.071 e não restou indicado na defesa de que levantamento fiscal o mesmo constou, o que reclama a aplicação da regra do art. 143, RPAF/1999. O mesmo ocorre com relação àquele de número 30194047 (CNPJ 13.252.226/0001-2, fls. 1.100 e 1.142), acima tratado. Igualmente, na avença de fl. 1.147 foi grafado o termo “hospital”, muito embora tenha sido efetuado com a CHESF.*

*O contrato número 034779821 foi firmado com o Instituto de Promoção da Saúde e Desenvolvimento Social PROMIR, associação privada cujo objetivo é a defesa de direitos sociais (não elencado entre os que possuem a base de cálculo reduzida), com o CNPJ 02.057.814/0001-98.*

*Quanto à insurgência contra a “glosa da redução da base de cálculo no valor de R\$ 278.922,32”, sob a alegação de que os clientes seriam hóteis (art. 80, I, “b”, RICMS), assiste razão aos autuantes, de vez que os mesmos à época dos fatos ou não exerciam a atividade em comento ou se encontravam com o CNPJ baixado nos arquivos do Convênio ICMS 115/2003, como por exemplo os de números 02.268.844/0001-43 e 63.191.209/0001-08. Vide Parecer transcrita à fl. 1.229, no qual figurou como consultente a sociedade ora autuado, onde restou dito que “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 consultente exigir do seu cliente que efetue a correção do CNAE constante do seu cadastro, adequando-se à atividade que de fato exerce com preponderância”.*

*O adquirente / usuário do contrato de número 202456650, de acordo com o contribuinte autuado, é o Complexo Hoteleiro Sauípe e a correlata aquisição de energia foi objeto de glosa (CNPJ 03.720.753/0001-60). Entretanto, observo nos autos que este não fez parte dos levantamentos fiscais. A sociedade empresária de nome Sauípe “que sofreu glosa na redução da base de cálculo” possui o CNPJ número 00.866.577/0001-80 e é uma holding de instituições não financeiras, empresa não amparada pelo benefício.*

*No que pertine às padarias, encontram-se na seção G do CNAE Fiscal 2.0 (fl. 1.233). Na seção C (indústrias de transformação) existe na divisão FABRICAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS a subclasse FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO, que não comprehende as padarias com oferta direta ao público (último item das notas explicativas da fl. 1.234).*

*Independentemente do que estabeleça a ANEEL, em razão do que foi dito no início da análise de mérito, concluo que a atividade “Canteiro de Obra” não é industrial. Portanto, não está sob o albergue da norma do art. 80, I, “a”, RICMS/1997.*

*Mais uma vez, reiterando que não há eficácia jurídica fiscal no item 29 do art. 20, II da Resolução ANEEL 456/2000, muito menos em qualquer norma exarada por órgão destituído de competência legislativa tributária,*

destacando uma outra vez a regra do art. 151, III da CF/1988, repto que estamos a tratar de benefício, uma vez que é pacífico o entendimento de que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial (Decisão monocrática no Recurso Extraordinário 433.150-MG; RE 174.478-SP, DJ 30/9/2005; RE 559.671-RS, DJe 23/4/2010; AI 661.957-RS, DJe 29/10/2009; AgRg no AI 526.737-RS, DJe 1º/8/2008 e RMS 29.366-RJ, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 3/2/2011). Portanto, a interpretação deve ser literal, pelo que não cabem as argumentações concernentes às “outras indústrias”.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 1032 a 1352 reproduzindo as suas alegações da impugnação originária.

Em síntese, o Recorrente descreve dados do processo e, em seguida, aduz que a Decisão de base não deveria prosperar porque, quanto ao afastamento da redução de base de cálculo aplicada a contribuintes que efetivamente exercem as atividades de hospital e hotel, tal determinação constituiu equívoco por parte da autuação e da Decisão recorrida, uma vez que, conforme se observa nos autos, tal descaracterização ocorreu pelo fato de as unidades consumidoras estarem erroneamente cadastradas no sistema da SEFAZ/BA como clínicas, policlínicas, ambulatórios, consultórios, motéis, etc, mas que, diferentemente desta SEFAZ/BA, ele, Recorrente, realizou vistorias *in loco* em tais unidades e constatou que elas, na realidade, exercem as atividades de hospital e hotel, amparadas pela redução de base de cálculo de ICMS. Que, portanto, a aplicação das reduções nesses casos foi correta, pois obedeceu à verdade material, isto é, a primazia da realidade sobre a mera forma, bem como a observância do aspecto teleológico (finalístico) da norma que instituiu a redução de base de cálculo.

Que na impugnação originária ele, Recorrente, apresentou o resultado de duas consultas que culminaram em Pareceres emitidos pela SEFAZ/BA, nas quais se atestou que o que realmente importa para fim de enquadramento e aplicação da redução de base de cálculo do ICMS é a atividade efetivamente exercida pela unidade consumidora de energia elétrica, e não o simples registro no código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE e na SEFAZ/BA, que devem ser desconsiderados se a realidade, como é o caso das vistorias *in loco* realizadas pela COELBA, demonstrar o contrário.

O contribuinte prossegue expondo que além dos dois Pareceres apresentados em Primeira Instância administrativa, cabe destacar o Parecer resultante de consulta realizada pela Sociedade Anônima Hospital Aliança [Parecer DITRI 5842/2012, fls. 1369 e 1370], acerca da aplicabilidade retroativa do benefício previsto no art. 80, inciso I, “c”, do RICMS/BA/97, considerando que o efetivo exercício da atividade especificada na legislação tributária garante o direito à fruição do benefício, ainda que haja equívoco na CNAE informada no cadastro estadual.

Que, por sua vez, a partir da leitura desse Parecer da SEFAZ/BA, infere-se que novamente foi ratificado e explicitado que o correto em matéria de enquadramento e aplicação de redução de base de cálculo de ICMS é dar primazia à realidade sobre a mera forma (registro no cadastro); que também encontra-se demonstrado que existem no âmbito do cadastro da SEFAZ/BA erros, divergências e equívocos em relação à atividade efetivamente exercida pelo contribuinte.

Que, todavia, a Decisão recorrida ignorou tais erros e divergências, apesar do alerta feito pela COELBA, ora recorrente, com base no resultado decorrente de suas vistorias *in loco*, o que não foi feito pela SEFAZ/BA; que, uma vez constatado que a efetiva atividade da unidade consumidora corresponde a uma daquelas beneficiadas por redução da base de cálculo do ICMS, deve-se assegurar tal direito, inclusive com efeitos retroativos. Que, de modo a confirmar a orientação quanto à primazia da realidade sobre a forma, bem como privilegiar o aspecto teleológico da norma, no novo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (Decreto nº 13.780/2012), ao disciplinar-se a matéria nos seus arts. 265 e 268, passou-se a atribuir o direito de redução de base de cálculo aos hospitais e hotéis, independentemente de qualquer restrição de CNAE, que foi retirada no novo texto, ou seja, conferindo-se primazia ao efetivo exercício da atividade de hospital e hotel, independentemente da atividade registrada no CNAE.

O Recorrente aduz que quanto ao afastamento da redução de base de cálculo de ICMS em relação às unidades consumidoras da classe de consumo industrial, a exemplo das empresas geradoras de energia elétrica, padarias, empresas de construção civil e canteiros de obras, sob o argumento de que estas supostamente pertenceriam à classe comercial, também não procedem os argumentos do Fisco e da JJF, porque ao estabelecer o critério de abrangência e aplicação da redução de base de cálculo do ICMS em 52%, o art. 80 do RICMS/BA/97, vigente à época, na alínea “a” do seu inciso I referiu-se expressamente à “*classe de consumo industrial*”.

Que ocorre que o RICMS/BA, apesar de referir-se à “*classe de consumo industrial*”, não trouxe a definição e abrangência dessa expressão, definição esta que também não está presente em qualquer outra lei estadual.

Que em verdade, especificamente no setor elétrico, o conceito e abrangência da expressão “*classe de consumo industrial*” possui um conceito técnico e específico há muito delineado e cristalizado nas Resoluções ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010, que é distinto e mais amplo do que a simples noção de atividade industrial da legislação do IPI.

Que, quanto a isso, cabe destacar que, quando quis se referir diretamente à atividade em si, propriamente dita, e não à noção de classe de consumo, o legislador o fez, como ocorreu na alínea “b” do mesmo dispositivo legal, em relação à redução de base de cálculo destinada a hospitais e hotéis, ao mencionar expressamente “*atividade hoteleira*” e “*atividade hospitalar*”. Que, por outro lado, quando quis transcender a mera atividade em si e adotar como parâmetro e critério de aplicação da redução a “*classe de consumo*”, o legislador também o fez expressamente, quando se referiu às “*classes de consumo industrial e rural*”.

O recorrente questiona: “*Ora, se a expressão “atividade” e a expressão “classe” tivessem a mesma significação e abrangência, por que o legislador faria questão de dividir um dispositivo em alíneas distintas e utilizaria expressões diversas? Por que não utilizar a mesma denominação para todas as hipóteses? Sobressai à evidência que o legislador utilizou propositadamente expressões diversas porque cada uma delas tem sua significação e abrangência e, por conseguinte, retratam situações que merecem tratamento jurídico específico.*”

Prossegue expondo que, assim, equivocou-se a Decisão recorrida ao adotar a expressão “*classe de consumo industrial*” como sinônimo de atividade industrial, porque não se pode presumir que o legislador se equivocou ou fez distinção inútil. Que trata-se de princípio geral do Direito, segundo o qual “*não se presumem, na lei, palavras inúteis*”.

Que se foi adotado conceito distinto, de “*classe de consumo industrial*”, é porque quis que a redução de base de cálculo tenha como parâmetro e critério de abrangência tal noção, que possui significado mais abrangente do que simples atividade industrial.

Que, diante disso, observa-se que a interpretação sustentada pela COELBA compatibiliza-se perfeitamente com os arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional - CTN porque, segundo estes dispositivos, quando um conceito técnico e específico oriundo de outro ramo do Direito é utilizado para definir, ou liminar, o campo de incidência de um tributo, ele deve ser compreendido exatamente como tal, a fim de que não haja manipulação indevida da abrangência da norma.

Afirma que, na situação em análise, o efeito tributário firmado pela legislação fiscal foi a aplicação da redução de base de cálculo. Que ocorre que, como critério para aplicação e abrangência de tal efeito, qual seja este a redução de base de cálculo, o RICMS/BA utilizou um conceito oriundo do Direito Regulatório, mais precisamente, da ANEEL, qual seja: o de “*classe de consumo*”.

Que, por sua vez, a expressão “*classe de consumo industrial*” possui um significado técnico e específico, distinto e mais amplo do que a simples noção de atividade industrial segundo a CNAE ou legislação do IPI. Que tal conceito de “*classe de consumo*” se encontra definido nos arts. 2º, 18 e 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000, atualmente repetidos na Resolução ANEEL nº 414/2010, que

substituiu aquela última, estando atrelado à questão da maior parcela da carga instalada e outras peculiaridades que estão esmiuçadas ao longo do seu Recurso administrativo.

Que, assim, para saber se uma determinada unidade consumidora faz, ou não, jus à redução de base de cálculo destinada à “*classe de consumo industrial*”, o que deve ser observado é se a sua realidade se enquadra em tal conceito, nos moldes estipulados pelas Resoluções da ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010, bem como demais normas regulatórias do setor elétrico.

Que não se trata de alteração, ou invasão, da legislação tributária pela legislação regulatória e sim, ao contrário, a legislação tributária, ao regular algumas hipóteses de redução de base de cálculo, adotou expressamente como critério um conceito oriundo do âmbito do direito regulatório “*classe de consumo*”, que deve ser buscado e compreendido nos moldes em que se encontra posto em tal ramo, a fim de se obedecer ao disposto nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

Que, por sua vez, adotando-se o critério de “*classe de consumo industrial*”, tal como compreendido nos termos da legislação regulatória que o define (Resoluções ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010), resta incontroverso que a COELBA aplicou corretamente a redução de base de cálculo do ICMS às unidades consumidoras beneficiadas.

Que, no caso específico da CETREL, foi emitido Parecer pela própria ANEEL [Ofício nº 204/2011-SRC/ANEEL, fls. 1371 e 1372] por meio do qual se atestou expressamente que ela se enquadra na “*classe de consumo industrial*”.

O Recorrente destaca que segundo determina o art. 111 do Código Tributário Nacional deve ser interpretada literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção e, assim, sendo a redução de base de cálculo uma isenção parcial, a legislação a ela relativa deve ser interpretada “literalmente”.

Que, por sua vez, a literalidade do art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97 referiu-se a “*classe de consumo industrial*” e não simplesmente a “*atividade industrial*” e, portanto, deve prevalecer a interpretação defendida por ele, Recorrente, por ser é a única que se compatibiliza com os arts. 109, 110 e 111 do CTN.

Afirma que, ante o exposto, deve ser reformada a Decisão recorrida de modo a reputar-se improcedente o Auto de Infração.

Em seguida o recorrente volta a arguir nulidade do Auto de Infração por ausência de detalhamento adequado dos motivos das glosas dos benefícios de redução de base de cálculo. Discorre a respeito. Aduz que no caso em questão, o Fisco não teria apresentado corretamente e de maneira taxativa as inconsistências identificadas entre os sistemas da SEFAZ e da COELBA.

Que o Fisco demonstrou as supostas inconformidades por amostragem, quando, havendo forma definida em lei, deveria analisar caso a caso e demonstrar os erros supostamente identificados, porém não foi o que ocorreu.

Que diante da insuficiência na caracterização (descrição) dos fatos, seria patente o prejuízo sofrido por ele, Recorrente, que teria sofrido restrição indevida ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Em seguida fala sobre a necessidade de observância do princípio da verdade material, a aplicação dos benefícios de redução de base de cálculo do ICMS em conformidade com o critério da primazia da realidade sobre os elementos meramente formais e cadastrais, de modo a concretizar a finalidade subjacente à norma do art. 80 do RICMS/BA/97, segundo orientações que ele, Recorrente, obteve em consulta a esta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Discorre a respeito citando juristas.

Aduz que em obediência ao princípio da verdade material a Fiscalização não poderia ter se limitado a empreender a autuação com base apenas em elementos formais e meramente cadastrais. Que, para tanto, é indispensável a verificação real e factual da atividade

preponderante efetivamente desenvolvida pelos consumidores em questão. Que tal verificação, foi realizada oportunamente por ele, 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.

Que 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 e, da mesma forma, é incorreto, como pretendido no 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/97, mas cujos cadastros, por equívoco, desatualização ou outras causas, suposta e eventualmente não refletiram ou refletem a realidade das coisas.

Cita Parecer desta SEFAZ e aduz que esta é a diretriz da Secretaria da Fazenda, afirmando ser imperioso destacar que a resposta de consulta, Parecer, que transcreve no texto recursal, impõe ao consumidor o dever de fazer, manter e atualizar o seu cadastro em conformidade com a atividade por ele preponderantemente exercida. Que assim ele, 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 penalizado, ou prejudicado pelo equívoco, desleixo, inércia ou má-fé do consumidor.

Que, ante o exposto, tendo em vista que a aplicação das reduções de base de cálculo do ICMS empreendidas deram-se 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.

O contribuinte passa a discorrer sobre o critério correto de definição da atividade preponderante da unidade consumidora para fim de fornecimento de energia elétrica: a necessária 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 arts. 2º e 18 da resolução ANEEL nº 456/2000, vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores de ICMS ora discutidos.

Em seguida assevera ser inegável 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.

O contribuinte prossegue aduzindo que a SEFAZ/BA, em Parecer oferecido em resposta a consulta anteriormente formulada por ela, COELBA, 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, vigente à época.

Que 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 hipótese uma padaria que se auto-declare perante a Receita Federal e a SEFAZ/BA com CNAE referente a atividade comercial (comercialização de pães) e que 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 e, ao ser assim corretamente classificada, possui direito à redução de base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 80 do RICMS/BA/97.

Que foi exatamente isso que aconteceu no caso ora sob análise. Que o Fisco glosou parte dos benefícios de redução de base de cálculo de ICMS aplicados por ele, 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, seriam do tipo comercial, não abrangidas pelo benefício em comento.

Que, contudo, ao se observar a maior parcela da carga instalada dessas mesmas unidades consumidoras, inclusive mediante vistoria *in loco*, então ele, Recorrente, constatou que estas na realidade deveriam ser classificadas como industriais, nos termos dos artigos 2º, 18 e 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000, apesar de formalmente terem se autodescrito como praticantes de atividade suposta e primordialmente comercial.

Que tendo em vista que as reduções de base de cálculo 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, pelo que devem ser afastadas as glosas efetuadas pela autuação, julgando-a improcedente em seu mérito.

O recorrente passa a falar sobre o cumprimento das Resoluções nºs 456/2000 e 414/2010 da ANEEL acerca da existência e da aplicação de procedimentos de verificação das atividades dos consumidores, inclusive vistoria *in loco*. Afirma que por ser concessionária do serviço público de distribuição de energia elétrica deve obedecer rigorosamente às normas regulatórias do setor determinadas pelo respectivo órgão fiscalizador, no caso, a ANEEL, sendo a ANEEL que 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. Que além disso o art. 80 do RICMS/BA/97, 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.

O contribuinte transcreve e comenta o artigo 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000, no qual são estabelecidas as classes e subclasses de consumo para feito de aplicação de tarifas. Em seguida aduz que a Resolução nº 414/2010 da ANEEL determina que:

*Resolução 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.*

*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.*

Que, outrossim, todas as informações constantes nos cadastros dos clientes são fornecidas por eles mesmos, conforme determina a ANEEL, nos moldes do artigo 3º da Resolução 456/2000 e da Cláusula Terceira da Resolução nº 414/2010, dispositivos que transcreve:

*RES. 456/2000.*

*Art. 3º Efetivado o pedido de fornecimento à concessionária, esta cientificará ao interessado quanto à:*

*I - obrigatoriedade de:*

*a) observância, nas instalações elétricas da unidade consumidora, das normas expedidas pelos órgãos*

oficiais competentes, pela Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT ou outra organização credenciada pelo Conselho Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial - CONMETRO, e das normas e padrões da concessionária, postos à disposição do interessado;

b) instalação, pelo interessado, quando exigido pela concessionária, em locais apropriados de livre e fácil acesso, de caixas, quadros, painéis ou cubículos destinados à instalação de medidores, transformadores de medição e outros aparelhos da concessionária, necessários à medição de consumos de energia elétrica e demandas de potência, quando houver, e à proteção destas instalações;

c) declaração descritiva da carga instalada na unidade consumidora;

d) celebração de contrato de fornecimento com consumidor responsável por unidade consumidora do Grupo "A";

e) aceitação dos termos do contrato de adesão pelo consumidor responsável por unidade consumidora do Grupo "B";

f) fornecimento de informações referentes à natureza da atividade desenvolvida na unidade consumidora, à finalidade da utilização da energia elétrica, e a necessidade de comunicar eventuais alterações supervenientes.

RES. 414/2010

#### CLÁUSULA TERCEIRA: DOS PRINCIPAIS DEVERES DO CONSUMIDOR

6. manter os dados cadastrais da unidade consumidora atualizados junto à distribuidora, especialmente quando da mudança do titular, solicitando a alteração da titularidade ou o encerramento da relação contratual, se for o caso;

7. informar as alterações da atividade exercida (ex.: residencial; comercial; industrial; rural; etc.) na unidade consumidora;

Prossegue expondo que, assim, todas as informações constantes no sistema foram fornecidas pelos próprios usuários, não havendo qualquer obrigatoriedade imposta por parte do órgão gestor, ANEEL, para que a empresa concessionária faça a comprovação de veracidade das declarações dos clientes. Que mesmo sem estar legalmente compelida, ele, recorrente, por 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 de base de cálculo. Que tal inspeção normalmente ocorre no ato de classificação do consumidor como beneficiário do incentivo, e as modificações ocorridas posteriormente são de informação obrigatória por parte do consumidor, conforme determina a ANEEL. Que isso ocorre porque, dado o elevado número de unidades consumidoras, é impossível a ele, Recorrente, realizar mensalmente a verificação da atividade efetivamente exercida por cada unidade consumidora, tratando-se de um imperativo decorrente das noções de razoabilidade e proporcionalidade.

Que devidamente registrados no sistema dele, COELBA, então os documentos em que foram consignadas as informações colhidas pela inspeção *in loco* realizada são descartados após a guarda pelo prazo legal de 05 anos, uma vez que o seu armazenamento por tempo superior ao legal implica custos onerosos para serem suportados pela empresa.

Que todas as atividades registradas no sistema como industriais, por exemplo, foram incluídas por terem sido fornecidas e mantidas pelos clientes, além de inspecionadas pela COELBA no momento em que o cliente se declarara compatível com os ditames do Convênio ICMS 115/2003, não sendo da responsabilidade dele, recorrente, a verificação da manutenção destes pré-requisitos.

Que para as normas da ANEEL, a classificação do cliente é determinada por ele mesmo e deve obedecer à carga a ser instalada, que informa ser a soma das potências nominais dos equipamentos elétricos instalados na unidade consumidora, em condições de entrar em funcionamento, expressa em quilowatts (kW) e que se a informação do consumidor não for correta pode provocar distúrbios ou danos ao sistema elétrico de distribuição, ou ainda a instalações e equipamentos elétricos de outros consumidores. Transcreve o artigo 27 da Resolução ANEEL 414/2010:

*Art. 27 (RES. 414/2010) Efetivada a solicitação de fornecimento, a distribuidora deve cientificar o interessado*

quanto à:

I – obrigatoriedade de:

c) declaração descritiva da carga instalada na unidade consumidora

Repete que a COELBA não possui obrigação de verificar a veracidade das declarações prestadas, e que os consumidores podem ser responsabilizados por qualquer irregularidade nas declarações, conforme artigo 164 da Resolução ANEEL nº 414/2010, sendo oportuno perceber que o consumidor está obrigado, por lei, a prestar informação verdadeira, sob pena de gerar pane no sistema elétrico de distribuição. Que, assim, 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.

Ressalta que ele, 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.”

Em seguida o contribuinte aduz que 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 art. 80 do RICMS/BA/97, tece considerações específicas em relação aos principais setores de atividades envolvidos na autuação. Que, outrossim, tendo em vista que algumas das hipóteses de redução fixadas pelo art. 80 do RICMS/BA/97 foram estipuladas em função da noção de “classe de consumo”, as suas análises levam em consideração tal parâmetro, equivocadamente desconsiderado pela Decisão recorrida.

Em relação a empresas de construção civil aduz que tal ramo de atividade está listado na Resolução nº 456 da ANEEL:

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

(...)

II – Industrial

(...)

28 - construção civil;

Que, assim, tendo em vista que a atividade construção civil integra a classe de consumo industrial, utilizada como parâmetro para aplicação da redução de base de cálculo de 52% prevista no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, resta incontrovertido que a aplicação de tal redução foi correta nesses casos.

Em relação a hospitais assevera que são empresas que têm direito aos benefícios de redução do ICMS, conforme disposição expressa do RICMS/BA/97:

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

I - 52%, quando:

(...)

c) destinada à atividade hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 8511-1/00 (Redação originária, efeitos até 23/12/10).

Relata que dentre os estabelecimentos de atividade hospitalar objeto da autuação constam vários cujos CNAEs correspondem exatamente àqueles aos quais a legislação atribui a redução da base de cálculo do ICMS. Que, ademais, 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 nº 456/2000 da ANEEL, repetida pela Resolução nº 414/2010, sendo indevida, portanto, a inclusão dos valores de ICMS devidos por hospitais.

Que, por fim, destaca novamente que o novo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (Decreto nº 13.780/2012), nos seus arts. 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.

Em relação a hotéis afirma que assim como as empresas do ramo hospitalar, as empresas do setor hoteleiro também são agraciadas com a redução do ICMS sobre a energia elétrica pelo RICMS/BA/97:

*RICMS/BA/97:*

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

*I - 52%, quando:*

*(...)*

*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;*

Prossegue expondo que em resposta a Processo Administrativo de Consulta esta SEFAZ/BA, por meio do Parecer nº 16056/2007, de 19/12/2007, endossou a linha de raciocínio dos seus argumentos recursais, de acordo com a ementa e trecho do mencionado Parecer, que copia:

*"ICMS. O benefício da redução de base de cálculo previsto no art. 80, I, "b", do RICMS/BA, aplica-se às operações com energia elétrica destinada à atividade hoteleira, excetuada a atividade de motel.*

*(...) ressaltamos que, conforme disposição expressa do referido art. 80, inciso I, "b", do RICMS/Ba (Dec. nº 6.284/97), a redução de 52% da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações com energia elétrica está condicionada ao tipo de atividade desenvolvida pelo estabelecimento consumidor, a exemplo das atividades industrial, hoteleira e hospitalar."*

Quanto a padarias relata que na autuação foram incluídos contratos de fornecimento de energia elétrica firmados entre a COELBA e empresas caracterizadas como “padarias”, aduzindo o Fisco que este ramo de atividade supostamente não estaria contemplado pelas normas que versam sobre a redução da base de cálculo do ICMS. Que tal entendimento, entretanto, não merece guarida, vendo-se a dicção do art. 20 da Resolução 456/2000 da ANEEL:

*Resolução 456/2000 da ANEEL:*

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

*(...)*

*II – Industrial*

*(...)*

*5 - fabricação de produtos alimentícios e bebidas;*

O recorrente ressalta 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, que transcreve:

*Art. 18. A concessionária classificará a unidade consumidora de acordo com a atividade nela exercida, ressalvadas as exceções previstas nesta Resolução.*

*§ 1º A concessionária deverá analisar todos os elementos de caracterização da unidade consumidora objetivando a aplicação da tarifa mais vantajosa a que o consumidor tiver direito, em especial quando a finalidade informada for residencial, caso em que a classificação será definida considerando as subclasses Residencial, Residencial Baixa Renda ou Rural Agropecuária Residencial.*

*§ 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.*

Expõe que, 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 art. 18 da mesma resolução, vez que deve sempre a concessionária aplicar a tarifa mais vantajosa para o consumidor.

Quanto aos canteiros de obras expõe que parte do valor do ICMS objeto da exação 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 a Resolução nº 456/2000 da ANEEL 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 da atividade informada em seu CNPJ. Que tal entendimento foi reconhecido por esta SEFAZ/BA, conforme solução de consulta que mencionou. Que ademais está ele, concessionária, por força do art. 18 da mesma Resolução ANEEL, obrigada a cobrar do consumidor a tarifa que lhe seja mais proveitosa e que, 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.

Em relação a empresas geradoras de energia elétrica, o recorrente aduz que o Fisco incluiu, na autuação, os valores de ICMS incidentes sobre a TUSD – Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição, que é tributo pago pelas empresas geradoras de energia elétrica para utilização do sistema de distribuição – administrado pela COELBA – a fim de transmitir a energia produzida aos consumidores finais.

Que, no caso, não está ele, COELBA, praticando a comercialização da energia elétrica, mas apenas cedendo o seu sistema de transmissão para que as empresas geradoras possam distribuir a energia aos consumidores do chamado “ambiente livre”.

Que a cessão do sistema de distribuição, em verdade, é obrigatória, nos termos definidos pela ANEEL, a qual também fixa os valores da TUSD devida pelas geradoras à COELBA.

O recorrente passa a discorrer sobre a reestruturação do setor elétrico, iniciada de forma geral no ano de 1995, com a edição da Lei nº 9.074/95, aduzindo que a nova sistemática provocou seu desmembramento em quatro segmentos distintos e autônomos: geração, comercialização, transmissão e distribuição da energia elétrica. Que especificamente em relação à COELBA, o recorrente, tal processo de reestruturação (desverticalização), com a segregação das atividades, ocorreu em 2005, a partir de quando foram retiradas as atividades de geração e transmissão.

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, subrogando-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, no regime anterior, os custos incorridos com a distribuição da energia elétrica integravam o valor da tarifa de energia elétrica, compondo, então, a base de cálculo do ICMS.

Que, contudo, 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 [“Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências”], 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 resarcimento do custo de transporte envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente.”*

Que segundo o caput do art. 9º da Lei nº 9.648/98, “*para todos os efeitos legais, a compra e venda de energia elétrica entre concessionários ou autorizados deve ser contratada separadamente do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição”.*

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, como se verifica da Resolução nº 281/99 da ANEEL, que transcreve:

*Resolução nº 281/99 da ANEEL:*

*Art. 10. O acesso aos sistemas de transmissão e de distribuição será regido pelos Procedimentos de Rede, Procedimentos de Distribuição, pelos contratos celebrados entre as partes e pelas normas e padrões específicos de cada concessionária ou permissionária.*

*§ 1º. Para o acesso a instalações de transmissão componentes da Rede Básica, os usuários deverão firmar o Contrato de Uso dos Sistemas de Transmissão com o ONS4, estabelecendo as condições técnicas e as obrigações relativas ao uso das instalações de transmissão, e o Contrato de Conexão com a concessionária de transmissão no ponto de acesso, estabelecendo as responsabilidades pela implantação, operação e manutenção das instalações de conexão e os respectivos encargos.*

*§ 2º. Para o acesso aos sistemas de distribuição, os usuários deverão firmar os contratos de Uso dos Sistemas de Distribuição e de Conexão com a concessionária ou permissionária local.*

*§ 3º. As unidades geradoras despachadas centralizadamente pelo ONS, mesmo que estejam diretamente conectadas ao sistema de distribuição, ou por meio de instalações de uso exclusivo, deverão firmar o Contrato de Uso dos Sistemas de Transmissão com o ONS.*

*§ 4º. A concessionária ou permissionária de distribuição conectada a outra concessionária ou permissionária de distribuição celebrará, com esta, o Contrato de Uso dos Sistemas de Distribuição e o Contrato de Conexão.”*

O recorrente prossegue expondo que a remuneração devida denomina-se, conforme o caso, Encargo de Uso do Sistema de Transmissão ou Encargo de Uso do Sistema de Distribuição, e seu cálculo parte de valores de base fixados ou aprovados pela Agência Reguladora (a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST e a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD).

Expõe que acerca do faturamento desses encargos dispõe a mesma Resolução nº 281/99 da ANEEL:

*Resolução nº 281/99 da ANEEL:*

*Art. 19. Os encargos de uso dos sistemas de transmissão e de distribuição serão faturados:*

*I – pelas concessionárias de transmissão e pelo ONS contra todos os usuários caracterizados como unidades consumidoras, inclusive as concessionárias ou permissionárias de distribuição, conectados nas instalações da Rede Básica, na proporção das suas receitas permitidas pela ANEEL.*

*II – pelas concessionárias de transmissão e pelo ONS contra as unidades geradoras, na proporção das suas receitas permitidas pela ANEEL;*

*III – pelas concessionárias ou permissionárias de distribuição contra todos os usuários caracterizados como unidades consumidoras, inclusive as concessionárias ou permissionárias de distribuição, conectadas nas suas instalações de distribuição, incluindo os valores correspondentes ao uso dos sistemas de transmissão;*

*IV – pelas concessionárias ou permissionárias de distribuição contra as concessionárias e autorizadas de geração, conectadas nas suas instalações de distribuição, no que concerne exclusivamente aos encargos de uso dos sistemas de distribuição. (...)*

O autuado relata que, em tempos recentes, atendendo à legislação de diversos Estados, as empresas de transmissão e distribuição têm efetuado a cobrança do ICMS sobre os valores recebidos a título de TUST e TUSD, e repassados a esses Estados.

Que o fundamento de tal exigência pelos Estados é, quanto à TUST, o Convênio ICMS 117/2004 [“*Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações de transmissão e conexão de energia elétrica no ambiente da rede básica.*”], cuja redação original impunha ao consumidor

livre e ao autoproitor que retirasse energia elétrica da rede básica “*a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão*”, bem como o dever de emitir mensalmente nota fiscal registrando o total pago a distribuidoras no período e procedendo ao destaque do imposto (Cláusulas 1ª e 3ª).

Afirma que o Convênio ICMS 117/2004 foi alterado primeiro pelo Convênio ICMS 59/2005, que não modificou as disposições referidas, e depois pelo Convênio ICMS 135/2005, que estendeu as obrigações principal e acessória a todos os consumidores conectados à rede básica, aos quais continuou equiparado o autoproitor que dela retire energia.

Que diante do texto normativo parece certo afirmar que, quando se refere ao transporte da energia elétrica, o legislador reconhece a ocorrência de um fenômeno físico de transmissão, de condução da energia elétrica, e, ao afirmar a existência de uma igualdade por semelhança com o transporte de coisas móveis, contemplado como um dos pressupostos da incidência do ICMS (CF, art. 155, II), dispensou-lhe, por analogia, igual tratamento jurídico, oferecendo com isso solução prática para eventuais e prováveis dificuldades que pudesse inibir a incidência do imposto sobre a prestação de um serviço que ganhou autonomia com o novo modelo desenhado para o setor elétrico.

Que na dogmática jurídica o legislador, quando determina uma equiparação numa determinada situação, está se valendo de uma técnica material de assimilação, premido pela necessidade de manter a coerência da ordem normativa e evitar antinomias. Que, como técnica, a equiparação pressupõe naturalmente alguma dissociação dada entre os elementos equiparados, que, então, por força dela, passam a ser tomados como iguais. Que essa é a hipótese, mostrando-se inequívoca a intenção externada pelo legislador de, por meio da equiparação, inscrever o transporte como pressuposto material do fato gerador do imposto, não havendo, por conseguinte, como negar a admissibilidade de que o transporte possa constituir fato gerador autônomo do ICMS.

Que nesse novo ambiente, quando a distribuidora atua como mera transportadora da energia elétrica que o consumidor adquire de terceiros, a incidência do imposto se impõe, pois a Lei Complementar nº 87/96 é esclarecedora ao dispor que o ICMS incide sobre “*prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores*” (LC nº 87/96, art. 2º, II).

Que parece natural que assim seja, uma vez que “*na definição do valor das tarifas para os contratos de conexão e de uso do sistema de distribuição serão consideradas as parcelas apropriadas dos custos de transporte da energia elétrica*” (Decreto nº 4.562, de 31 de dezembro de 2002).

Que se a energia é, para efeitos fiscais, considerada coisa móvel, seu deslocamento do centro de produção até a instalação consumidora há que ser feito por meios físicos que possibilitem seu transporte, e o custo do transporte é o valor do frete sobre o qual incide o ICMS (CF, art. 155, II).

Que, por fim, ele, COELBA, atua como mera arrecadadora do imposto, repassando integralmente o seu valor ao Estado da Bahia, seguindo, portanto, as regras estabelecidas pela legislação estadual correspondente e, dessa forma, não há que se falar em cobrança de ICMS, tendo em vista que não é a COELBA parte da relação comercial que fez surgir o fato gerador do tributo, desenvolvida somente pela empresa geradora e seus clientes. Que seria como responsabilizar uma empresa que pratica fretes de caminhão pelos impostos incidentes sobre os produtos de terceiros transportados, inexistindo fundamento jurídico para este raciocínio.

O recorrente aduz que para validar o seu entendimento realizou consulta a esta SEFAZ/BA, Processo de nº 08419820097 [Parecer DITRI 15152/2010, fls. 1136 e 1137, volume V], questionando acerca da incidência de ICMS sobre a cessão de uso do sistema de distribuição de energia elétrica, e o Parecer final emitido pela Autoridade Fiscal validou o entendimento exposto por ele, COELBA, nos seguintes termos:

*Ementa: ICMS. TUSD. Não incide ICMS na cessão de uso do sistema de distribuição de energia elétrica.*

(...)

*Entende-se portanto que na composição da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações com energia elétrica estão todos os valores pagos às empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica. Depreende-se em consequência que os valores pagos a título de TUSD compõem a base de cálculo do ICMS incidente sobre o consumo de energia elétrica não incidindo portanto o ICMS na simples cessão do uso do sistema de distribuição. É o Parecer.*

O contribuinte aduz que resposta similar obteve a solução de consulta efetuada pela empresa ESPRA, no processo de nº 15414320111, no qual a SEFAZ/BA consignou que “na composição da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações com energia elétrica estão todos os valores pagos às empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, donde concluímos que os valores pagos à título de TUSD compõem a base de cálculo do ICMS incidente sobre o consumo de energia elétrica, e em consequência não incide ICMS na simples cessão de uso do sistema de distribuição”.

Afirma que, dessa forma, diante do entendimento exposto por esta SEFAZ, fica claro que não há, nos contratos de cessão de uso do sistema de distribuição de energia elétrica, fato gerador que autorize a incidência do ICMS, razão pela qual a autuação em comento, que inclui empresas geradoras de energia como FAFEN e CHESF, não pode subsistir. Assevera concluir, também, que a tributação sofrida por essas empresas foi indevida, motivo pelo qual a concessionária está orientando aos clientes que solicitem a restituição do ICMS pago indevidamente.

O recorrente passa a analisar outras atividades industriais expondo que além das empresas e setores que mencionou há ainda diversos outros casos de empresas que exercem atividades industriais. Que 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 art. 20 da Resolução nº 456 da ANEEL, que transcreve:

*Resolução 456 da ANEEL:*

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

(...)

*II – Industrial*

(...)

*29 - outras indústrias.*

Que, havendo a permissão legal, não poderia ele, COELBA, delimitar o benefício a quaisquer consumidores que efetivamente constituam uma indústria.

Que o Regulamento do IPI, instituído pelo Decreto-Lei nº 7.212/2010, traz os conceitos legais de indústria e industrialização, que transcreve:

*Regulamento do IPI:*

*Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado,*

*renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.*  
*(...)*

Aduz que, ademais, o Regulamento do IPI equipara ao estabelecimento industrial os seguintes:

- a) os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esse produtos;
- b) os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica;
- c) 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 "b";
- d) 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;
- e) 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;
- f) os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nas posições 7101 a 7116 da TIPI;
- g) 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:
  - g.1) industriais que utilizarem os produtos mencionados como insumo na fabricação de bebidas;
  - g.2) atacadistas e cooperativas de produtores;
  - g.3) engarrafadores dos mesmos produtos.

O recorrente prossegue aduzindo ser necessária a compreensão da expressão “*classe de consumo industrial*” consoante a sua regulamentação e disciplina na Resolução ANEEL nº 456/2000, que é um conceito mais amplo do que o de simples atividade industrial, sob pena de violação aos arts. 109, 110 e 111 do CTN.

Afirma que a hipótese de redução de base de cálculo do art. 80, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA/97 utilizou a expressão “*classe de consumo industrial*”, cuja extensão e abrangência se encontra disciplinada nas normas regulatórias do setor elétrico, notadamente as Resoluções ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010.

Que 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 arts. 2º, 18 e 20 da Resolução nº 456/2000.

Que do contrário, segundo também demonstrado no tópico II supra, haveria violação aos arts. 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.

Que, diante disso, cumpre demonstrar o enquadramento da CETREL na classe de consumo industrial, sendo-lhe aplicável a redução de base de cálculo do ICMS corretamente aplicada pela COELBA. Que a empresa CENTRAL DE TRATAMENTO DE EFLUENTES LÍQUIDOS S.A. – CETREL, inscrita no CNPJ sob o nº 14.414.973/0001-81, os Autuantes alegaram que:

*I. A atividade da CETREL no período fiscalizado exercícios 2007 e 2008 era captação e tratamento de resíduos industriais, cuja descrição no CNAE Fiscal 1.1 para esta atividade é GESTÃO DE REDES DE ESGOTO, com código 9000-0/03, que passou a ser 3701-1/00, com a revisão do CNAE para a versão 2.0. (...)*

*II. Os autuantes informam que nos contratos de fornecimento de energia elétrica para as unidades da CETREL anexos pela defesa no Doc. 11, as atividades desenvolvidas são de: Esgotamento sanitário; COLETA,*

*TRANSPORTE E TRATAMENTO DE EFLUENTES LÍQUIDOS e captação e bombeamento de efluentes líquidos. Estas atividades, não estão dentre as relacionadas no art. 20, inciso II, da Resolução ANEEL nº. 246/2000, como Classe Industrial, e correspondem no CNAE Fiscal 1.1 e no CNAE 2.0, as atividades descritas nas seções C, D e F. Portanto, estas atividades não estão amparadas pelo benefício da redução da base de cálculo disposto no Art. 80, inciso I, alínea a do RICMS/BA aprovado pelo decreto 6.284/97.*

Que, entretanto, Ofício da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL juntado aos autos pelo recorrente, em resposta à consulta realizada pela empresa CETREL [Ofício nº 204/2011 – SRC/ANEEL, fls. 1130 e 1131, volume V], esclarece definitivamente a questão. Que nesse Ofício a ANEEL afirma que:

*(...) 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".*

O recorrente aduz 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 Art. 80, inciso I, alínea a, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Que o posicionamento da Agência Reguladora do setor elétrico faz cair por terra os argumentos levantados pelo Fisco 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.

O recorrente aduz que, posteriormente, os Autuantes afirmaram que:

*"Neste ofício consta uma interpretação dada pela ANEEL ao art. 5º, §2º da Resolução ANEEL nº. 414, de 9 de setembro de 2010, dispositivo que não estava vigente à época da ocorrência dos fatos geradores referentes ao crédito reclamado neste Auto de Infração. Ainda que fosse possível a aplicação deste dispositivo à lide, não cabe uma interpretação mais abrangente que a literal, sendo esta a exigida em caso de concessão de benefício fiscal."*

Prossegue expondo que para refutar o afirmado pelos Auditores, observe-se o disposto no mencionado art. 5º, §2º, da Resolução ANEEL nº 414/2010:

*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.*

O contribuinte afirma que o Fisco tenta rechaçar a aplicação do art. 5º, §2º, da Resolução ANEEL nº 414/2010, uma vez que seria possível a sua incidência sobre os fatos geradores das supostas infrações contestadas. Que o Fisco defende, por outro lado, a aplicação do art. 20, inciso II, da Resolução 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:*

Aduz que analisando-se os textos do art. 20, II, da Resolução ANEEL 456/2000 e do art. 5º, §2º, da Resolução ANEEL 414/2009, resta claro que ambas trazem os mesmos pressupostos para o enquadramento de um consumidor enquanto classe industrial.

Que a ANEEL, ao se utilizar dos conceitos trazidos pela Resolução nº 414/2009 para enquadramento da empresa CETREL como industrial, por meio do ofício já juntado a estes autos, deixa claro que esta preenche todos os requisitos trazidos pela disposição normativa.

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

Que o Fisco não apresentou qualquer 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*.

Afirma 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. Que não se trata de aplicação retroativa da Resolução nº 414/2009 aos fatos geradores objeto da autuação, apenas desejando, 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 nº 414/2009, conforme atesta a ANEEL, preenche também a Resolução nº 456/2000, aplicável ao caso. Que 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.

O Recorrente conclui requerendo a reforma da Decisão recorrida, para o fim de que, preliminarmente, seja declarada a nulidade do Auto de Infração, por ausência de detalhamento adequado dos motivos das glosas dos benefícios de redução de base de cálculo em questão e, no mérito, julgue-se improcedente a autuação, desconstituindo o lançamento fiscal dele decorrente, por estarem corretas as reduções de base de cálculo do ICMS realizadas por ele, Recorrente, 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, vigente à época.

Protesta provar o alegado por todos os meios em Direito admitidos, notadamente a juntada de novos documentos.

Junta documentos às fls. 1353 a 1373.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleiro Costa, emite Parecer às fls. 1379 a 1381, constando na Ementa que o Opinativo é no sentido do provimento do Recurso Voluntário, aduzindo que a primeira questão gira em torno da interpretação que se deve dar ao artigo 80, I, do RICMS/BA/97, que concede redução de base de cálculo nas operações com energia elétrica, em 52% quando destinada às “classes de consumo industrial e rural”.

Que, de um lado, o Fisco entende que a CETREL não é enquadrada na categoria de “classe de consumo industrial” pela ANEEL, com base na Resolução ANEEL nº 456/2000, que define o conceito de classes de consumo.

A Procuradora afirma entender que a expressão “classe de consumo industrial” contida no artigo 80, I, “a”, do RCMS/BA, decorrente do Convênio ICMS 115/2003, adota expressão própria do Direito Regulatório, o que leva a buscar nessa fonte a sua correta interpretação.

Assevera que, se assim não pretendesse, o legislador ter-se-ia valido de termo próprio do Direito Tributário, a exemplo de “estabelecimento industrial”, “atividade industrial”, “indústria”, etc., mas que 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 artigo 110 do CTN, que pode ser levada em consideração, em que pese não ser especificamente o caso.

Que, partindo dessa premissa, busca junto à Agência Reguladora de Energia Elétrica o que significa “classe de consumo industrial”. Transcreve o teor do artigo 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000.

Aduz que da leitura deste dispositivo vê 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.

Afirma ser fato incontrovertido que a CETREL não exerce atividade industrial, mas ser necessário observar se estaria na hipótese de “suporte à indústria”.

A Procuradora prossegue expondo que 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 de tubulações que a ligam às indústrias.

Que apesar de a atividade prestada pela CETREL ser de conhecimento público, entende necessária a verificação, *in loco*, pela manifestação dada pela própria ANEEL, ao responder a consulta formulada pela interessada, constante à fl. “2038” [fl. 1372] dos autos deste processo, e que a Procuradora transcreve em parte, à fl. 1381 dos autos.

A Representante da PGE/PROFIS aduz que, considerando que a Agência reguladora, ANEEL, reconhece que a CETREL deve ser enquadrada na “classe de consumo industrial” por preencher os requisitos fixados na Resolução ANEEL 456/2000, então ela, Procuradora, entende que está correta a redução da base de cálculo do ICMS, na forma prevista pelo artigo 80, I, “a”, do RICMS/BA/97, lastreada no Convênio ICMS 1115/2003.

A Procuradora expõe que, quanto aos estabelecimentos hospitalares e hoteleiros, entende que o que garante a fruição do benefício fiscal de redução de base de cálculo prevista no artigo 80 do RICMS/BA/07 é a efetiva atividade desenvolvida e não o código CNAE eventualmente indicado. Que, caso comprovado que os clientes do autuado eram efetivamente hospitalares, ou hotéis, há que se reconhecer o direito ao uso do benefício fiscal.

Conclui submetendo o pronunciamento à Chefia imediata.

À fl. 1382 o Procurador José Augusto Martins Júnior, em exercício como Procurador Assistente, aduz acolher, sem reservas, o Parecer de fls. 1379 a 1381, firmado no sentido da correição da redução da base de cálculo do ICMS utilizada pelo autuado, com suporte no artigo 80, I, “a”, do RICMS/BA.

À fl. 1385 a 3<sup>a</sup> CJF deliberou pelo encaminhamento do processo em diligência à INFRAZ de origem solicitando que os Autuantes:

- a) reportassem-se a cada prova documental trazida pelo defendant, fazendo considerações sobre a recusa, ou aceitação dos mesmos, apresentando suas razões acerca das alegações recursais, de forma a fornecer melhores subsídios à Decisão da lide;
- b) apresentassem novos demonstrativos sintéticos e analíticos com os valores remanescentes após excluídos, do levantamento fiscal, as exigências relativas à CETREL, de forma a se determinar a liquidez do lançamento de ofício, relevando-se os valores reconhecidos pelo sujeito passivo.

Foi solicitado também pela 3<sup>a</sup> CJF que, em seguida, a repartição fiscal deveria cientificar o sujeito passivo acerca do resultado da diligência, seguindo-se a tramitação regulamentar do PAF.

Às fls. 1387 a 1395 as Autuantes pronunciaram-se aduzindo que tendo em vista a diligência determinada pela 3<sup>a</sup> CJF à fl. 1385, o processo foi reexaminado para cumprimento do quanto solicitado.

Que, em relação à primeira solicitação, a análise dos contratos anexados [pelo autuado] às fls. 1146 a 1153 objetiva ampliar subsídios visando verificar se estes clientes do recorrente estariam amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo previsto no art. 80, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA/97, dispositivo que disciplinava a redução da base de cálculo das operações com energia elétrica em 52%, quando destinada à atividade hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 8511-1/00.

Que a CNAE-Fiscal 2.0 a divisão [86] - "atividades de atenção à saúde humana" contém sete grupos que são, conforme documento que anexaram à fl. 1396 dos autos:

- [861] - *atividades de atendimento hospitalar;*
- [862] - *serviços móveis de atendimento a urgências e de remoção de pacientes;*
- [863] - *atividade de atenção ambulatorial executadas por médicos e odontólogos;*
- [864] - *atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica;*
- [865] - *atividades de profissionais da área de saúde, exceto médicos e odontólogos;*
- [866] - *atividades de apoio à gestão de saúde;*
- [867] - *atividades de atenção à saúde humana não especificadas anteriormente.*

Que, dentre estes sete grupos, apenas está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA/97, a venda de energia elétrica destinada à atividade de atendimento hospitalar [861]. Que os demais grupos, com suas respectivas classes e subclasses, não estão amparados por este dispositivo normativo.

Prosseguem expondo que às fls. 1398 a 1403 apresentam cópias [espelhos de campos do site [www.cnae.ibge.gov.br](http://www.cnae.ibge.gov.br) com descrições e códigos] das demais classes que elencaram, com suas respectivas subclasses, e que a venda de energia elétrica destinada a essas atividades não está amparada pelo mencionado benefício de redução da base de cálculo.

As Autuantes passam a se pronunciar sobre os contratos de fornecimento de energia elétrica formalizados entre o recorrente e seus clientes, acostados pelo impugnante às fls. 1146 e seguintes dos autos, aduzindo que:

- quanto aos contratos [de fornecimento de energia elétrica] acostados às fls. 1146, 1149, 1150, com respectivos números de unidades 34779821, 1485458 e 70015307, os valores do crédito tributário referentes a estes contratos foram reconhecidos e pagos pela COELBA;
- quanto ao documento de fl. 1147, Unidade nº 31492440, verificaram que ocorreu um erro quando a COELBA emitiu as Notas Fiscais de Venda de Energia Elétrica destinadas ao cliente deste contrato. Que as notas foram emitidas tendo como destinatário das mercadorias a empresa CHESF com CNPJ de nº 33.541.368/0001-16, que não está amparada pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo do ICMS. Que, contudo, estas notas deveriam ter sido emitidas tendo como destinatário das mercadorias o estabelecimento da empresa CHESF com CNPJ de nº 33.541.368/0270-73, que é um hospital, e está amparado pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo do ICMS. Que à fl. 1404 elas, Autuantes, anexam uma nota fiscal emitida para este contrato no mês de novembro de 2007. Que assim entendem que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado.
- quanto ao documento de fl. 1148, Unidade nº 30194047, verificaram no cadastro desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade médica ambulatorial restrita a consultas, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade de atendimento hospitalar, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo. Que este cliente é um hospital, e está amparado pelo

benefício da redução da base de cálculo do ICMS. Que assim entendem que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado.

- quanto ao documento de fl. 1151, Unidade nº 14533745, verificaram no cadastro desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade médica ambulatorial restrita a consultas, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade de atendimento hospitalar, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo. Que este cliente é um hospital psiquiátrico, e está amparado pelo benefício da redução da base de cálculo do ICMS. Que assim entendem que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado.
- quanto ao documento de fl. 1152, Unidade nº 20434015, consta no cadastro desta SEFAZ que este cliente exerce a atividade médica ambulatorial restrita a consultas, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo.

Que este cliente é uma clínica, as clínicas executam atividades das subclasse da classe “3 - atividade de atenção ambulatorial executadas por médicos e odontólogos”, e a venda de energia destinada a clientes que exercem atividades desta classe não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA/97. Que para melhor entendimento das atividades exercidas pelas clínicas, “ver notas explicativas contidas na fl. 1399.”

- quanto ao documento de fl. 1153, Unidade nº 202995969, consta no cadastro desta SEFAZ que este cliente exerce a atividade médica ambulatorial restrita a consultas, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo.

Que este cliente é uma clínica médica especializada em urologia e nefrologia, e as clínicas executam atividades das subclasse da classe “3 - atividade de atenção ambulatorial executadas por médicos e odontólogos”, e a venda de energia destinada a clientes que exercem atividades desta classe não está amparada pelo benefício fiscal.

- quanto aos contratos anexados às fls. 1156 a 1162, aduzem que sua análise objetiva ampliar subsídios, visando verificar se estes clientes estariam amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo disposto no art. 80, inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA/97, que disciplina a redução da base de cálculo das operações com energia elétrica em 52%, quando 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.
- quanto aos contratos acostados às fls. 1156, 1159, 1160, 1161 e 1162, com respectivos números de unidades 204465827, 25208285, 17952781, 27798357 e 218246001, os valores do crédito tributário cobrados, referentes a estes contratos, foram reconhecidos e pagos pela COELBA.
- quanto ao documento de fl. 1158, Unidade nº 202456650, aduzem que as unidades do complexo hoteleiro Costa do Sauípe de números 70020513, 70020505 70020726, 70020670, 70020688, 70020718, 200156501, 200156706, 200157885, 200158113, 200682580 e 201529794, com número de CNPJ 03.720.753/0001-60, que exercem a atividade hoteleira, e estão amparadas pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA/97 não sofreram glosa da redução da base de cálculo.

Que o “cliente Sauípe” cuja operação sofreu glosa na redução da base de cálculo foi aquele que consta nas segundas vias das contas de energia elétrica como sendo a unidade de número 202456650 com CNPJ de número 00.866.577/0001-80, que exerce atividade de Holdings de Instituições não-financeiras, atividade esta que não está amparada pelo benefício da redução da base de cálculo.

- quanto aos contratos anexados às fls. 1168 a 1185, a análise objetiva ampliar subsídios visando verificar se estes clientes estariam amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, que disciplina a redução da

base de cálculo das operações com energia elétrica em 52%, quando *destinada às classes de consumo industrial e rural*.

Relatam que os clientes destes contratos são panificadoras, padarias e *delicatessen*. Que à época da ocorrência dos fatos geradores estes clientes exerciam atividades definidas na CNAE 2.0 como 4721101- *Padaria e Confeitoria com predominância de produção*, e 4721102 - *Padaria e Confeitoria com predominância de revenda*. Que estas atividades pertencem à seção G da divisão 47 - comércio varejista, da CNAE 2.0, consoante visto nas descrições das subclasse da seção G constantes dos documentos de fls. 1405 a 1407.

Que os clientes que exercem estas atividades pertencem à classe de consumo comercial, não estando amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, que atribuiu este benefício para a classe de consumo industrial.

Que o inciso II do art. 20 da Resolução [ANEEL] 456/2000 atribuiu à classe de consumo industrial as atividades descritas nas seções B, C e F, com suas respectivas divisões, da CNAE 2.0, conforme estrutura do código CNAE 2.0, e divisões das seções B, C e F, nas descrições constantes dos documentos anexados às fls. 1408 a 1411 dos autos. Que, portanto, as atividades das panificadoras, padarias e *delicatessen*, que na CNAE 2.0 pertencem à seção G, não estão amparadas pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo.

- quanto aos contratos anexados às fls. 1190 a 1217, a análise objetiva ampliar subsídios visando verificar se estes clientes estariam amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, que disciplina a redução da base de cálculo, das operações com energia elétrica, em 52%, quando *destinada às classes de consumo industrial e rural*.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1190, Unidade nº 23433532, este cliente é padaria e mercearia que exerce a atividade da classe de consumo comercial, sendo classificada na CNAE 2.0 como: 4711302 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, e a venda de energia destinada a clientes que exercem atividades desta classe não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1191, Unidade nº 2138777283, este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como: 4744001 - Comércio varejista de ferragens e ferramentas, e a venda de energia destinada a clientes que exercem atividades desta classe não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1192, Unidade nº 10621453, este cliente é uma padaria e minimercado, que exerce a atividade da classe de consumo comercial, sendo classificada na CNAE 2.0 como: 4712100 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios-minimercados, e a venda de energia destinada a clientes que exercem atividades desta classe não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1194, Unidade nº 10592976, o Auto de Infração não se reporta a esta unidade.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1195, Unidade nº 211629975, verificaram no cadastro desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade de comércio atacadista de resíduos e sucatas não metálicas, quando deveria ter declarado que exercia a atividade de recuperação de materiais plásticos. Que, contudo, estas duas atividades, na CNAE 2.0, pertencem às Seções G e E, cujos respectivos códigos são: 4687702 e 3832700, e a venda de energia destinada a clientes que exercem atividades da seção G e E da CNAE 2.0, não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1197, Unidade nº 24311945, relatam que a empresa DANCO

Comércio e Indústria de Fumos LTDA. possui várias filiais que exercem as atividades de cultivo, beneficiamento e comércio. Que consta no cadastro desta SEFAZ que esta filial, com número de CNPJ 15.127.483/0009-14, exerce a atividade de comércio atacadista de fumo beneficiado, e a venda de energia destinada a filial que exerce esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.

- quanto ao contrato anexado à fl. 1198, Unidade nº 70015102, relatam que a empresa BUNGE Alimentos S.A. possui várias filiais. Que na 2ª via da nota fiscal referente ao contrato 70015102 consta que a venda da energia foi destinada ao estabelecimento com CNPJ- 84.046.101/0060-43, que exerce a atividade de comércio atacadista de cereais e leguminosas. Que a filial com CNPJ 84.046.101/0228-30, cujo contrato está anexado à fl. 1198, que exerce a atividade de fabricação de óleo vegetal, não sofreu glosa referente à redução da base de cálculo. Que a venda de energia destinada à filial com CNPJ 84.046.101/0060-43, que exerce a atividade de comércio atacadista de cereais e leguminosas, não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1199, Unidade nº 5792762, relatam que a filial com CNPJ 15.108.483/0005-43 é um escritório de compra de café. Que consta no cadastro desta SEFAZ que essa filial exerce a atividade de comércio atacadista de café em grão, com código 4621400 na CNAE 2.0. Que a venda de energia destinada a filial que exerce esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1200, Unidade nº 70003937, verificaram no cadastro desta SEFAZ que esse cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 4729699- comércio varejista de produtos alimentícios em geral, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código na CNAE 2.0 1081301 - beneficiamento de café, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo. Que a venda de energia destinada a unidade que exerce a atividade de beneficiamento de café está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, pelo que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do lançamento de ofício.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1201, Unidade nº 200817370, este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como: 4711302 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1202, Unidade nº 30873432, este cliente é um distribuidor de alimentos que comercializa com um grande número de itens, exercendo a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como: 46.91-5-00 - Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1203, Unidade nº 34830320, este cliente é um atacadista de alimentos, exercendo a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como: 4639701 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1204, Unidade nº 70020467, este cliente fornece alimentos preparados para companhias aéreas, exercendo a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como: 5620101-fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do

RICMS/BA/97.

- quanto ao contrato anexado à fl. 1206, Unidade nº 29320985, verificaram no cadastro desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 nº 4623109 - comércio atacadista de alimentos para animais, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código na CNAE 2.0 de: 1066000- fabricação de alimentos para animais, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo. Que a venda de energia destinada a unidade que exerce a atividade de fabricação de alimentos está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, pelo que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do lançamento de ofício.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1208, Unidade nº 11359094, este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como 5620101 - fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1210, Unidade nº 10621437, a empresa Superlente Comércio de Lentes e Óculos Ltda. possui várias filiais, e consta no cadastro desta SEFAZ que essa unidade exerce atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como 4774100 - comércio varejista de artigos de óptica. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1212, Unidade nº 28555628, verificaram no cadastro desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 sob nº 4722902- Peixaria, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código CNAE 2.0 de: 1099610 - fabricação de gelo comum, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo. Que a venda de energia destinada a unidade que exerce a atividade de fabricação de gelo está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, pelo que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do lançamento de ofício.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1213, Unidade nº 34638209, este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial classificada na CNAE 2.0 como: 4634603 - comércio atacadista de pescados e frutos do mar. Que a venda de energia destinada a clientes que exercem esta atividade não está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97.
- quanto ao contrato anexado à fl. 1215, Unidade nº 219386621, verificaram que ocorreu um erro por parte da COELBA, quando emitiu as segundas vias das Notas Fiscais de venda de Energia Elétrica destinadas a este cliente [MARCON Bahia Indústria de Injetados Ltda.].

Que consta nessas notas que a venda da energia foi destinada à empresa com CNPJ 05.159.586.000155 quando o destinatário, de fato, foi a empresa com CNPJ 08.279.351/0001-95. Que constatado o erro na emissão da 2ª via da NFCEE, e verificado que a empresa com CNPJ- 08.279.351/0001-95 está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, entendem que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado.

- quanto ao contrato anexado à fl. 1217, Unidade nº 33735375, verificaram no cadastro desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 de nº 8299799 - outras atividades e serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código CNAE 2.0 de nº 2539002 - serviços de tratamento e revestimento em metais, atividade amparada pelo benefício da redução da base

de cálculo. Que a venda de energia destinada a unidade que exerce a atividade com código 2539002 está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, entendem que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado.

As Autuantes expõem que, como resumo da análise destes contratos, elaboraram planilha intitulada “CLIENTES CONTRATOS” [mídia CD à fl. 1415 dos autos] contendo os valores do crédito reclamado referentes aos clientes destes contratos.

As Representantes do Fisco reportam-se ao “item b” da solicitação da 3<sup>a</sup> CJF [fl. 1385] aduzindo que apresentam novos demonstrativos [mídia CD à fl. 1415 dos autos] contendo:

“- Planilhas 1 a 12 - valores do crédito tributário reclamado, excluindo-se destes: os valores reconhecidos e pagos pela COELBA, e, os valores referentes às unidades da CETREL;

-Planilhas 1\_r a 12\_r - valores do crédito tributário reconhecidos e pagos pela COELBA;

-Planilhas CETREL - os valores referentes as unidades da empresa CETREL;

-Planilha - Resumo do ICMS a Recolher (folha – 1395-A)”

As Auditoras aduzem expor os motivos que as levaram a efetuar a exigência de imposto referente à redução da base de cálculo atinente às operações de venda de energia elétrica ao cliente CETREL.

Afirmam que efetuaram a glosa da redução da base de cálculo nas NFCEE destinadas às unidades consumidoras da empresa CETREL por entenderem que estas unidades não estão amparadas pelo benefício da redução da base de cálculo do ICMS previsto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, que concedeu este benefício nas operações com energia elétrica quando destinada às classes de consumo industrial e rural. Que em sua informação fiscal consta tal entendimento.

Em seguida transcrevem a definição dada para "unidade consumidora", pela Resolução ANEEL 456/2000, no seu art. 2º, XL:

*Art. 2º. Para os fins e efeitos desta Resolução são adotadas as seguintes definições mais usuais:*

.....  
*XL - Unidade consumidora: conjunto de instalações e equipamentos elétricos caracterizado pelo recebimento de energia em um só ponto de entrega, com medição individualizada e correspondente a um único consumidor.*

Expõem que o inciso II do art. 20 da Resolução ANEEL nº 456/2000 estabelece, “como classe industrial”, o fornecimento para a unidade consumidora em que seja desenvolvida a atividade industrial conforme definida no Cadastro Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, e 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.

Que este dispositivo estabeleceu duas hipóteses para que unidade consumidora fosse enquadrada na classe de consumo industrial, que seriam: 1<sup>a</sup> hipótese - desenvolvesse a atividade industrial conforme definida em CNAE; 2<sup>a</sup> hipótese - o transporte que satisfizesse as seguintes condições: fosse caracterizado como atividade de suporte e sem fim econômico próprio e fosse realizado de forma integrada à unidade consumidora industrial.

Afirmam que as unidades consumidoras da empresa CETREL não se enquadram em qualquer das duas hipóteses, portanto não podem, no caso de benefício fiscal, ser equiparadas à unidade consumidora industrial para efeito tributário.

Que a ANEEL estabelece, para a COELBA, as tarifas de energia elétrica, e a COELBA, aplicando a legislação específica do PIS, COFINS e ICMS, agrava à tarifa estes tributos, determinando assim o preço final da energia. Que para melhor entendimento sobre os tópicos “tarifa de energia elétrica” e “preço final de energia elétrica”, anexam às fls. 1412 e 1413 a “Tabela de Tarifa e Preço Final de Energia Elétrica” publicada pela COELBA, para o mês de fevereiro de 2008.

Que nesta tabela, na coluna ICMS, o valor de 27% corresponde à carga tributária de ICMS que é aplicada à tarifa para determinar o preço sem redução de base de cálculo; e o valor de 12,96% corresponde à carga tributária de ICMS, que é aplicada à tarifa para determinar o preço com redução de 52% da base de cálculo.

Que a ANEEL define apenas as "tarifas", o preço final dependendo da legislação dos tributos agregados à tarifa. Que, a título de exemplo, na classe comercial, para a mesma tarifa, tem-se preços diferentes, que variam de acordo com a legislação do ICMS.

Que elas, Autuantes, 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.

As Autuantes acostam documentos em papel e em mídia CD às fls. 1395-A a 1416, dentre os quais, à fl. 1395-A, Planilha em papel intitulada *"Resultado do item b) da diligência solicitada na fl. 1385 – Resumo do ICMS a Recolher"* na qual há três conjuntos de colunas designadas, respectivamente, pelas letras "A", "B" e "C", e uma última coluna intitulada *"TOTAL ICMS a RECOLHER"*.

Na legenda da mesma planilha de fl. 1395-A, o Fisco identifica as colunas da seguinte forma:

*"A - valores do ICMS a recolher, excluídos: os valores reconhecidos e pagos pela COELBA; e os valores das unidades da empresa CETREL*

*B - Valores do ICMS reconhecidos e pagos pela COELBA.*

*C - Valores do ICMS referentes as unidades da empresa CETREL"*

Na coluna intitulada *"TOTAL ICMS a RECOLHER"* constam os valores históricos mensais do ICMS originalmente lançados no Auto de Infração.

Somados os valores das colunas "A" e "B", resulta a redução, após a revisão fiscal realizada pelas autuantes em atendimento à solicitação de Diligência da 3<sup>a</sup> CJF, dos débitos originalmente lançados no Auto de Infração para o exercício de 2007 de R\$7.521.297,59 (coluna *"TOTAL ICMS a RECOLHER"*) para R\$6.431.405,68 (coluna "A" + coluna "B"), e de 2008 (coluna *"TOTAL ICMS a RECOLHER"*) de R\$6.665.381,58 para R\$5.705.842,18.

| 2007  |   |
|---|---|
| A - valores do ICMS a recolher, excluídos: os valores reconhecidos e pagos pela COELBA; e os valores das unidades da empresa CETREL | B - Valores do ICMS reconhecidos e pagos pela COELBA. |
| 18.719,52   | 10.182,81   |
| 256.684,82  | 209.419,93  |
| 151.302,89  | 82.820,20   |
| 195.367,50  | 7.584,98  |
| 4.493.263,14  | 463.456,85  |
| 474.552,34  | 68.050,70   |
| 5.589.890,21  | 841.515,47  |

| 2007 = A + B |
|--------------|
| 5.589.890,21 |
| 841.515,47   |
| 6.431.405,68 |

| 2008  |   |
|---|---|
| A - valores do ICMS a recolher, excluídos: os valores reconhecidos e pagos pela COELBA; e os valores das unidades da empresa CETREL | B - Valores do ICMS reconhecidos e pagos pela COELBA. |
| 4.727,66  | 8.144,51  |
| 257.161,00  | 193.497,32  |
| 150.260,01  | 80.625,87   |
| 158.003,15  | 5.860,82  |
| 3.950.165,71  | 422.442,65  |
| 412.186,26  | 62.767,22   |

|               |            |
|---------------|------------|
| 4.932.503,79  | 773.338,39 |
| 2008 = A + B  |            |
| 4.932.503,79  |            |
| 773.338,39    |            |
| 5.705.842,18  |            |
| 2007 + 2008   |            |
| 6.431.405,68  |            |
| 5.705.842,18  |            |
| 12.137.247,86 |            |

Cientificado (fls. 1417 e 1418), o contribuinte pronunciou-se às fls. 1420 e às fls. 1433 a 1469, inicialmente reproduzindo parte das alegações anteriores e relatando fatos do processo e em seguida aduzindo, quanto às conclusões da Diligência Fiscal, que essa foi respondida pelas fiscais responsáveis da seguinte maneira: em relação ao item “a”, as Fiscais concluíram que diversos itens deveriam ser excluídos do crédito tributário reclamado, sendo estes representados pelos documentos de fls. 1147, 1148, 1151, 1200, 1206, 1212, 1215 e 1217 dos autos.

Que, entretanto, ainda no item “a” entenderam os fiscais que algumas unidades consumidoras se classificam como comerciais, não fazendo jus ao benefício da redução da base de cálculo do ICMS, dentre elas tendo sido destacadas: atividade médica ambulatorial restrita a consultas”, fls. 1.152, 1.153; “padaria e confeitoria com predominância de produção” e “padaria e confeitoria com predominância de revenda”, fls. 1.168 a 1.185, 1.190; “comércio varejista de ferragens e ferramentas”, fl. 1.191; “comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – minimercados”, fl. 1.192.

Que as Fiscais concluíram também que o Cliente ECOBAHIA teria a atividade de “comércio atacadista de resíduos e sucatas não metálicas” e “recuperação de materiais plásticos”, fl. 1.195; o cliente DANCO Comércio de Indústria de Fumos teria a atividade de “comércio atacadista de fumo beneficiado”, fl. 1.197; o cliente BUNGE Alimentos S.A. possui atividade de “comércio atacadista de cereais e leguminosas”, fl. 1.198; o cliente Brandão Filhos S.A. Comércio, Indústria e Lavoura possui atividade de “comércio atacadista de café em grão”, fl. 1.199; “comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados”, fls. 1.201, 1.202, 1.203; “fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas”, fls. 1.204, 1.208; o cliente Superlente Comércio de Lentes e Óculos Ltda. possui atividade de “comércio varejista de artigos de óptica”, fl. 1.210; “comércio atacadista de pescados e frutos do mar”, fl. 1.213.

O recorrente aduz que em relação ao item “b” da solicitação e Diligência da 3ª CJF as autuantes voltaram a argumentar que a empresa CETREL não faria jus ao benefício da redução de base de cálculo do ICMS, utilizando em sua argumentação as definições da ANEEL em relação a unidades consumidoras industriais.

Em seguida o contribuinte contradita as conclusões que enumerou, do resultado da Diligência fiscal, aduzindo que, preliminarmente, haveria falta de clareza das informações apresentadas pelas fiscais, ausência de indicação das bases de dados analisadas e cerceamento de defesa.

Afirma impugnar as informações prestadas pelas Fiscais, vez que não especificaram como procederam à verificação dos cadastros e atividades preponderantes dos contribuintes analisados. Que no decorrer da resposta fornecida pelas fiscais restaria patente a checagem de dados cadastrais dos contribuintes, algumas vezes para ratificar a defesa da COELBA, mas na maioria delas para refutar os argumentos da empresa.

Que em muitos casos as fiscais detectaram falhas nas informações prestadas pelos contribuintes ao Fisco, informando uma atividade quando, na realidade, exerciam outra, mas não se explica como tal checagem foi realizada e, por este motivo, a COELBA restou impossibilitada de exercer plenamente a sua defesa, vez que não podia contraditar satisfatoriamente as informações das fiscais, por não ter conhecimento de qual base de dados foi utilizada.

Aduz que o Auto de Infração objeto da lide teria passado por diversos ajustes no crédito cobrado, em razão de incorreções da autuação, pelo que far-se-ia crucial a checagem dos dados explanados pelas fiscais, a fim de verificar a existência, ou não, de novos erros no cálculo do montante devido. O contribuinte requer sejam as Fiscais intimadas a informar como se deu a pesquisa e a coleta de dados referidos na informação fiscal, devendo esta base de dados ser disponibilizada também à COELBA para verificação, com a consequente reabertura do prazo para manifestação da empresa, em respeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

O recorrente volta a arguir a nulidade do Auto de Infração, discorrendo a respeito. Fala sobre primazia da verdade material, e diz que a autuação e a informação fiscal não poderiam ter por base apenas elementos formais e cadastrais. Reproduz parte das alegações anteriores reafirmando 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. Cita Resoluções da ANEEL. Em seguida expõe, quanto ao teor da informação prestada em atendimento à Diligência solicitada pela 3ª CJF, que quanto aos estabelecimentos que seriam classificados como clínicas médicas, e que portanto não estariam beneficiados pela redução da base de cálculo do ICMS, aduzem as Fiscais que, no que tange aos Contratos de fls. 1152 e 1153 do PAF, que consta no cadastro da SEFAZ que estes clientes são clínicas que executam atividades não amparadas pelo benefício da redução da base de cálculo mas que, em realidade, as unidades de nºs 20434015 e 202995969 são, respectivamente, a Clínica Santa Clara, inscrita no CNPJ sob o nº 13.228.432/0001-04, e o Instituto de Urologia e Nefrologia Ltda., inscrito no CNPJ sob o nº 13.981.840/0001-24, sendo ambos consumidores que possuem cadastrado o CNAE nº 86.10-1-01 – atividade de atendimento hospitalar, exceto pronto socorro e unidades para atendimento a urgência (Conjunto Documental 03). Que, desta forma, ambas as unidades consumidoras, ao contrário do quanto afirmado pelas fiscais, estão albergadas na hipótese de redução instituída pelo art. 80, inciso I, alínea “c”, do antigo RICMS/BA/97, devendo tais valores serem imediatamente excluídos do crédito tributário, sanando-se o equívoco da fiscalização.

O contribuinte prossegue expondo que, no tocante às unidades consumidoras classificadas como padarias, que as unidades consumidoras elencadas na informação prestada pelas autuantes estão cadastradas sob o CNAE 4721101 – padaria e confeitoria com predominância de produção (Conjunto Documental 04). Que a COELBA encontra-se adstrita às normas emanadas por sua agência reguladora, a ANEEL, e que observando-se os arts. 2º e 18 da Resolução ANEEL nº 456/2000 verifica-se que o critério de definição da atividade preponderante da unidade consumidora, para fins de fornecimento de energia elétrica, deve necessariamente obedecer à classificação da atividade, aplicando-se o benefício da redução da base de cálculo do ICMS conforme a maior parcela da carga instalada.

Em seguida aduz ser importante verificar com atenção as informações cadastrais a respeito dos consumidores Ecobahia e Superlente. Que no contrato firmado com a COELBA para o fornecimento de energia elétrica (Conjunto Documental 05), o consumidor possui a razão social Ecobahia Indústria e Reciclagem de Plásticos Ltda., todavia, na consulta aos seus cadastros, a razão social informada é Ecobahia Comércio e Reciclagem de Plásticos Ltda-ME.

Que, em relação à Superlente, no contrato firmado com a COELBA sua razão social era Superlente Indústria e Comércio de Lentes, enquanto que na consulta a seus dados cadastrais, sua razão social é Superlente Comércio de Lentes e Óculos Ltda.

Que assim ficaria evidente que esses clientes procederam à alteração de seu objeto social, tendo tal alteração sido refletida em sua razão social, sendo de sua obrigação, conforme legislação da ANEEL que já citara, a correta informação à concessionária a respeito das mudanças de suas atividades que possam impactar no fornecimento de energia elétrica. Que restaria ainda saber quando ocorreu tal modificação, a fim de que possa se verificar se corresponde ao período da autuação representada neste procedimento administrativo. Que no momento da contratação e da

inspeção *in loco*, os clientes em questão possuíam atividade preponderante e carga instalada de indústrias, motivo pelo qual faziam jus à redução do ICMS, e alterações posteriores que tenham vindo a alterar este quadro deveriam ter sido obrigatoriamente informados à COELBA, não havendo disposição legal que obrigue a concessionária a verificar periodicamente a manutenção das características que o consumidor possuía no momento da contratação. Que, desta forma, restaria claro que não se pode autuar a concessionária por falha de informação cadastral que cabe ao cliente, sem ao menos verificar se tal alteração de fato ocorreu no período da presente autuação.

O recorrente passa a falar sobre o código CNAE do consumidor Danco Comércio e Indústria de Fumos. Que as Fiscais aduziram que consta no cadastro da SEFAZ que a filial com número de CNPJ 15.127.483/0009-14 exerce a atividade de comércio atacadista de fumo beneficiado, mas o argumento utilizado pelas fiscais revela-se equivocado, tendo em vista que o consumidor possui em seu cadastro os CNAEs 01.14-8-00 (cultivo de fumo) e 12.10.7-00 (processamento industrial do fumo) – Conjunto Documental 05. Que, desta forma, desempenhando atividades industriais expressamente abarcadas pelo rol do art. 80 do RICMS/BA, faz jus à redução da base de cálculo do ICMS, devendo estes valores serem excluídos do montante do crédito tributário.

O contribuinte passa a falar sobre o consumidor Bunge Alimentos S.A. aduzindo que as Fiscais omitiram-se em relação aos CNAEs de nº 52.11-7-99 (depósito de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis) e 52.11-7-01 (armazéns gerais – emissão de warrant), constantes da inscrição deste consumidor e que, exercendo atividade suporte à unidade industrial, está abarcado no conceito de unidade industrial trazido pelo art. 20 da Resolução 456/2000 da ANEEL sendo incabível, portanto, a autuação sobre estes valores, que deveriam ser excluídos do montante do crédito tributário lançado.

Em relação ao código CNAE do cliente Brandão Filhos S.A. Comércio, Indústria e Lavoura, a consulta realizada pelas Fiscais estaria equivocada, visto que o consumidor possui o CNAE 10.69-4-00 – moagem e fabricação de produtos de origem vegetal não especificados anteriormente, restando clara a adequação de suas atividades ao rol previsto pelo RICMS/BA/97, sendo descabida a autuação destes valores.

Quanto à atividade preponderante da Empresa de Pesca Rio Buranhem Ltda. – EPP, o contribuinte aduz que as Fiscais asseveram que este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como: 4634603- comércio atacadista de pescados e frutos do mar, mas que este consumidor possui, dentre suas atividades, o CNAE 10.99-6-04 – fabricação de gelo comum. Que deve ser observada, para fins de concessão do benefício do art. 80 do RICMS/BA, a atividade preponderante do contribuinte, assim como a sua carga instalada, verificação que é realizada *in loco* pela COELBA no momento de contratação. Que, desta forma, a verificação do cadastro CNAE do contribuinte deve estar aliada à inspeção de suas atividades, dando-se prevalência, portanto, à verdade material, atendendo-se às finalidades das reduções previstas pelo RICMS/BA.

O contribuinte aduz, quanto a outros ramos de atividades cujos contratos de fornecimento de energia foram abordados na Diligência fiscal realizada, que a carga instalada e atividade preponderante autorizariam a concessão do benefício de redução da base de cálculo do ICMS, ao contrário do que aduzem as Fiscais. Cita como exemplo a Unidade nº 2138777283, titularizada por Queiroz Oliveira Comércio e Indústria Ltda., a Unidade nº 10621453, referente à Bonus Panificadora e Comércio de Alimentos Ltda. – ME, e a Unidade nº 11359094, da Indústria de Alimentos da Bahia – INALBA. Afirma que tais razões sociais denotam que o objeto social dos consumidores não se resume a atividades comerciais. Que para concessão do benefício a estes clientes foi levado em conta o critério de estabelecimento da atividade preponderante e da carga instalada para fins de fornecimento de energia elétrica, resultando no atendimento aos requisitos do art. 80 do RICMS/BA/97, ao contrário do que aduzem as Fiscais. Que caso tivesse o Fisco verificado *in loco* as atividades dos clientes mencionados, como fez a COELBA, teria concluído pela legalidade do benefício concedido, tendo em vista a atividade preponderante e a carga

instalada de cada um deles. Que se assim tivesse procedido, teria respeitado a primazia da realidade, como preconizado pelo RPAF/BA.

Que a COELBA, estando vinculada aos termos da legislação estadual e da ANEEL, concedeu a estes clientes o benefício da redução do ICMS por ter verificado corretamente, in loco e através das informações prestadas pelos próprios, a atividade preponderante de cada um e a carga instalada, não tendo ficado restrita aos cadastros de CNPJ e inscrição estadual, vez que estes não refletem a realidade e, portanto, não são suficientes para fins de aplicação do art. 80 do RICMS/BA/97.

O contribuinte reproduz seus argumentos anteriores acerca da legalidade do benefício de redução da base de cálculo do ICMS concedido à CETREL e tece comentários a respeito, aduzindo que a empresa CETREL preenche todos os requisitos autorizadores do seu enquadramento como classe de consumo industrial, pelo que faz jus aos benefícios outorgados a tal classe, não havendo, portanto, motivos para a autuação ora refutada.

O contribuinte conclui requerendo que: (I) sejam intimadas as Auditoras para que informem o método e a base de dados utilizados para pesquisa dos dados cadastrais dos consumidores abordados na informação fiscal em questão; (II) uma vez atendido o item anterior, seja concedido à COELBA acesso às bases de dados utilizadas pelas Auditoras para checagem dos dados encontrados, assegurando-se assim a ampla defesa e o contraditório, concedendo-se novo prazo para manifestação da empresa; (III) sejam ainda intimadas as Auditoras para que forneçam o valor atualizado do crédito tributário objeto do Auto de Infração, após o desconto dos valores reconhecidos como indevidos na presente Informação Fiscal; (IV) reiterando os argumentos já delineados em sede de Recurso Voluntário, seja julgado improcedente o Auto de Infração.

O contribuinte acosta documentos às fls. 1470 a 1492.

As autuantes pronunciam-se às fls. 1495 a 1498 expondo que tomando ciência da manifestação do autuado prestam novas informações com o objetivo de rebater as alegações de defesa apresentadas.

Que quanto à alegada falta de clareza das informações, ausência de indicação das bases de dados analisadas, e cerceamento de defesa, foram utilizados para análise e conclusões da diligência todas as informações disponíveis referentes às unidades consumidoras de energia, verificando-se as segundas vias das Notas Fiscais de Contas de Energia Elétrica - NFCEE fornecidas pela COELBA e anexadas ao Auto de Infração em meio magnético; os dados cadastrais constantes no banco de dados da SEFAZ/BA, SEFAZ/SALVADOR e da Receita Federal (disponíveis para consulta pública); contratos de fornecimento de energia elétrica, acostados ao Auto de Infração pela COELBA; os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0 (publicados nas Resoluções IBGE/CONCLA e disponíveis para consulta pública).

Que o autuado alega que o presente Auto de Infração já passou por diversos ajustes no crédito cobrado, em razão de incorreções da autuação, mas as incorreções detectadas, e que foram motivo para o reconhecimento, pelas autuantes, da glosa indevida da redução da base de cálculo do ICMS, de poucas unidades consumidoras, foram provocadas pela COELBA ao emitir NFCEE com erros, colocando como destinatário da mercadoria um cliente, quando o destinatário era outro, a exemplo dos clientes cujos números das unidades são: 31492440, 202456650, 70015102, 219386621; e por erro, na declaração de alguns clientes, da atividade exercida pelos mesmos.

Aduzem que, quanto às clínicas médicas, o autuado alega que as unidades de números 20434015 e 202995969 estariam amparadas pelo benefício da redução da base de cálculo do ICMS. Que consta nas segundas vias das NFCEE que a unidade 20434015 é o "Centro Médico de Jacobina", e a unidade 202995969 é o "IUNE - Instituto de Urologia e Nefrologia". Reiteram todas as informações já prestadas na diligência sobre estas duas unidades.

Afirmam que quanto às padarias o autuado, baseando-se no §2º do art.18 da Resolução ANEEL nº 456/2000, alega que essas padarias, em função da maior carga instalada, segundo o critério de

afeição da atividade efetivamente preponderante, estabelecida pela ANEEL, deveriam ser enquadradas na classe de consumo industrial.

Que, porém, as padarias não se enquadram neste dispositivo legal, pois, na mesma unidade consumidora, não é exercida mais de uma atividade. Que as padarias exercem apenas uma das atividades segundo a CNAE fiscal 2.0: 4721101- Padaria e Confeitaria com predominância de produção, e 4721102 - Padaria e Confeitaria com predominância de revenda. Que estas atividades pertencem à seção G da divisão 47 - comércio varejista na CNAE 2.0. Que os clientes que exercem estas atividades pertencem à classe de consumo comercial, não estando amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo do ICMS.

Quanto aos consumidores que tiveram sua razão social alterada, identificados como Ecobahia e Superlente, as Fiscais aduzem que consta no banco de dados da SEFAZ que de 2005 até a data da prestação da informação fiscal estas duas unidades não sofreram alteração na sua atividade, e que alteração na razão social não implica, necessariamente, alteração na atividade exercida.

Em relação ao código CNAE do consumidor DANCO Comércio e Indústria de Fumos, reiteram todas as informações já prestadas na diligência acrescentando, apenas, que o consumo de energia da filial 15.127.483/0009-14 está compatível com a atividade de comércio, constante do banco de dados da SEFAZ, aduzindo as fiscais que podem ser vistos os valores da coluna "H" - VL\_TOTAL, valor total, constantes na Planilha Clientes\_contratos, anexada ao PAF em meio magnético, como resultado da diligência.

No que tange ao consumidor BUNGE Alimentos reiteram todas as informações já prestadas na diligência sobre esta unidade, acrescentando que a venda de energia destinada a unidade que exerce a atividade 5211-7/99, depósito de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis; ou a atividade, 5211-7/01 armazéns gerais - emissão de warrant, não está amparada pelo benefício da redução da base de cálculo do ICMS. Que a unidade consumidora de energia, da Bunge Alimentos, que sofreu glossa da redução da base de cálculo, foi a filial com CNPJ de nº 84.046.101/0060-43, que exerce a atividade de comércio atacadista de cereais e leguminosas.

Quanto ao CNAE do cliente Brandão Filhos S.A. Comércio, Indústria e Lavoura, reiteram as informações já prestadas na diligência sobre esta unidade, acrescentando que a energia consumida pelo estabelecimento está compatível com a atividade declarada a esta SEFAZ/BA, e incompatível com a atividade arguida pela defesa.

Em relação à atividade preponderante da empresa de pesca Rio Buranhem Ltda. - EPP expõem que nos cadastros da SEFAZ/BA e da Receita Federal consta, como atividade exercida por esta unidade, apenas a atividade de comércio atacadista de pescados e frutos do mar.

As autuantes expõem que quanto à alegações do contribuinte sobre as demais atividades, COELBA exemplifica razões sociais de algumas empresas e alega que estas razões sociais denotariam que o objeto social dos consumidores não se resumiria a atividades comerciais, citando como um dos exemplos a empresa Queiroz Oliveira Comércio e Indústria Ltda.

As Auditoras aduzem que a razão social da Queiroz Oliveira Comércio e Indústria Ltda. está englobando as atividades de todas as suas filiais. Que a filial com nº de CNPJ 08.249.104/0004-99, que teve a glossa da redução da base de cálculo, é a unidade que exerce a atividade de comércio varejista de ferragens e ferramentas, e o consumo de energia de tal unidade está compatível com essa atividade, como se pode ver dos valores da coluna "H" - VL\_TOTAL, valor total, constante na Planilha Clientes\_contratos, anexada ao processo em meio magnético, como resultado da diligência.

Em relação à alegação de legalidade do benefício de redução da base de cálculo do ICMS concedido à CETREL, aduzem reiterar todas as informações já prestadas no PAF.

As Autuantes concluem informam que encontra-se acostada ao processo, tendo sido da mesma

entregue cópia ao deficiente em meio magnético, a planilha Clientes\_contratos, contendo valores mensais do crédito reclamado, referente a cada uma das unidades que sofreu a glosa da redução da base de cálculo, e que foi motivo de contestação. Que para cada uma destas unidades foi elaborado um texto com as conclusões das autuantes.

Que também está anexada ao processo, tendo sido entregue cópia ao autuado, a “*Planilha - Resultado do item b) da diligência solicitada na fl. 1385*”.

As Auditoras acostam mídia CD à fl. 1499.

O contribuinte novamente pronuncia-se às fls. 1503 a 1507, reprimindo pontos de suas manifestações anteriores e aduzindo que no Auto de Infração nº 299324.0217/12-6, cujo objeto afirma ser idêntico ao do presente processo, a Procuradoria-Geral do Estado da Bahia foi instada a se manifestar a respeito do correto enquadramento da empresa CETREL, se industrial ou não, tendo oferecido Parecer a este respeito (Conjunto Documental 02). Que o Procurador do Estado da Bahia entendeu que o conceito de “classe de consumo industrial” é fornecido pelo Direito Regulatório, devendo tal conceito ser obrigatoriamente observado pelo Direito Tributário, por força do art. 110 do Código Tributário Nacional. Que, desta forma, sabiamente observou o Ilmo. Procurador que a Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL entende que devem compor a classe de consumo industrial as pessoas jurídicas que exerçam atividades industriais ou atividades de apoio à indústria, sendo esta última a hipótese na qual se enquadra a CETREL. Que também aduziu o Ilmo. Procurador que a ANEEL já manifestou, em sede de ofício já colacionado aos autos, que a CETREL de fato deve compor a classe de consumo industrial, não havendo portanto dúvidas a respeito do entendimento da autarquia concluindo, o Ilmo. Procurador, que está correta a redução da base de cálculo do ICMS, na forma prevista pelo art. 80, I, a do RICMS/BA/97, aplicada pela COELBA. Que, assim, o Ilmo. Procurador corrobora os argumentos já expostos pela COELBA em sua defesa, tendo atestado, em seu bem fundamentado Parecer, a licitude da redução da base de cálculo do ICMS aplicada pelo autuado em prol da CETREL.

O contribuinte conclui requerendo que este Conselho de Fazenda acate o Parecer exarado pela Procuradoria-Geral do Estado, dando provimento à defesa da COELBA e anulando o Auto de Infração lançado.

O Recorrente acosta documentos às fls. 1508 a 1527.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, emite Parecer às fls. 1529 a 1532 no sentido do provimento do Recurso Voluntário, aduzindo que o faz com base no Parecer que trata da mesma matéria, exarado em PAF decorrente do Auto de Infração nº 2993240217126.

Em seguida, transcrevendo o mencionado Parecer, integralmente consentâneo com o teor do Parecer PGE/PROFIS constante às fls. 1379 a 1381 dos autos do presente PAF, e já resumido neste Relatório, em suma afirma que em relação à empresa CETREL, embora esta não exerça atividade industrial, diante do Ofício expedido pela ANEEL, constante dos autos deste processo, no qual esta Agência reguladora reconhece que a CETREL deve ser enquadrada na classe de consumo industrial, por preencher os requisitos fixados na Resolução ANEEL nº 456/2000, então ele, Procurador do Estado, entende que está correta a redução a base de cálculo do ICMS, na forma prevista pelo artigo 80, I, “a”, do RICMS/BA/97, lastreado no Convênio ICMS 115/2003. O dígnio Procurador submete seu pronunciamento à Chefia imediata.

À fl. 1533 a Procuradora Paula Gonçalves Morris Matos, Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, emite Despacho afirmando acompanhar integralmente o Parecer de fls. 1529 a 1532, no sentido do provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Em razão de o anterior Conselheiro Relator não estar à época integrando Câmara de Julgamento Fiscal - CJF, em decorrência de não mais estar em atividade a 3ª CJF, o processo foi redistribuído para a presente Relatora.

Em assentada de julgamento, a Advogada do contribuinte reiterou os termos do apelo recursal, destacando o entendimento da PGE/PROFIS nos Pareceres exarados nos autos, e deste Conselho de Fazenda em outras lides, acerca do direito à redução de base de cálculo nas operações de fornecimento de energia elétrica para a empresa CETREL.

O Representante da PGE/PROFIS presente à sessão, Procurador Elder dos Santos Verçosa, opinou no sentido do Provimento do Recurso Voluntário em relação às operações com a empresa CETREL, e destacou a previsão restritiva da legislação tributária atinente a direito a gozo de benefício fiscal.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/11/2011 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$14.186.679,15, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de recolhimento a menos do imposto em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem 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/BA.

Ademais ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se por diversas vezes neste processo. Igualmente quanto à arguida falta de clareza do texto das informações fiscais prestadas, não assiste razão ao defendant, posto que as Autuantes analisaram todos os argumentos trazidos pelo contribuinte, inclusive quando do atendimento à solicitação de diligência realizada pela 3<sup>a</sup> CJF.

Observo que os dados de operações, e respectivos valores objeto da autuação, foram colhidos nos documentos fiscais do próprio contribuinte. Arguições de nulidade rejeitadas.

Constatou, em relação às observações do contribuinte acerca da necessidade de busca da verdade material, que conforme documento de fl. 1385 (volume VI), já em sede de segunda instância de julgamento o anterior Relator deste processo submeteu a lide a análise em sessão de pauta suplementar, tendo sido deliberada a conversão do feito em diligência para as providências ali elencadas, já descritas no Relatório que antecede este meu voto.

A diligência foi realizada pelo Fisco, às fls. 1387 a 1414, do que resultou redução do débito de imposto originalmente lançado de ofício, tendo sido deste resultado cientificado o contribuinte (fl. 1417), que manifestou-se posteriormente nos autos (fl. 1420; fls. 1433 a 1469; e fls. 1503 a 1507) tendo, na última manifestação, insurgido-se especificamente em relação ao imposto cobrado relativamente às operações realizadas com a empresa Central de Tratamento de Efluentes Líquidos – CETREL. É desnecessária a realização de nova diligência fiscal.

No mérito, *data maxima venia* considero merecer reparo, em parte, a Decisão de base.

Ressalto que no Parecer PGE/PROFIS exarado às fls. 1379 a 1381, e ratificado à fl. 1381, a digna Representante da PGE/PROFIS pronuncia-se no sentido do provimento do Recurso Voluntário em relação às operações com a empresa CETREL, e em relação às demais operações contra as quais insurgia-se o contribuinte, afirma que caso restasse comprovado que os clientes do autuado eram efetivamente hospitais, ou hotéis, haveria que reconhecer-se o direito ao uso do benefício fiscal.

Diante deste pronunciamento, na busca da verdade material a 3<sup>a</sup> CJF deliberou pela conversão do feito em diligência que foi realizada pelas autuantes às fls. 1387 a 1413, anexando mídias CDs às

fls. 1415 e 1416, do que o contribuinte recebeu cópia conforme seu recibo de fls. 1417 e 1418.

Tendo o contribuinte manifestado-se contra o resultado da diligência, às fls. 1495 a 1498 o Fisco novamente pronunciou-se, e após este pronunciamento o contribuinte voltou a insurgir-se contra a Decisão de piso, mas apresentou razões objetivas de insurgência apenas em relação às operações com a empresa CETREL (fls. 1503 a 1507).

Após esta última manifestação do contribuinte (fls. 1503 a 1507), a PGE/PROFIS novamente manifesta-se nos autos, no Parecer de fls. 1529 a 1532, ratificado à fl. 1533, porém neste Parecer o opinativo pelo provimento do Recurso Voluntário aborda tão-somente as operações com a empresa CETREL.

Em relação especificamente às operações realizadas com a empresa CETREL, observo que este tema já foi apreciado em outras lides neste contencioso administrativo, e consolida-se o entendimento na vertente defendida pelo recorrente e esposada pela Procuradoria Fiscal.

De fato, nas operações de venda objeto da autuação, a empresa destinatária da energia elétrica, CETREL, exerce atividade de suporte às indústrias localizadas no Polo Petroquímico de Camaçari e, tal como dito nos citados Pareceres emitidos pela PGE/PROFIS, 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, para tanto explicitando que enquadra-se na classe “industrial” a unidade consumidora de energia elétrica que exerce atividade de suporte à indústria, e sem fim econômico próprio, resta que a CETREL enquadra-se nesta previsão normativa. A esta interpretação acresce-se a inteligência dos artigos 4º, parágrafo único, e 6º, ambos da Resolução ANEEL nº 414/2010.

Enquadrando-se assim a CETREL, a COELBA utiliza corretamente o benefício de redução de base de cálculo para as vendas que para a CETREL promove, e não procede a imputação de recolhimento a menos do ICMS nestas operações praticadas pelo sujeito passivo.

Ou seja, embora a CETREL não exerça atividade industrial, o art. 80, I, “a” do RICMS/BA/97 previa, à época dos fatos geradores da imputação, a redução da base de cálculo nas operações com energia elétrica quando “destinada às classes de consumo”, cuja aplicação das tarifas deve observar as “classes e subclasses” estabelecidas no art. 5º, §2º da Res. 456/00, levando em consideração para a classificação aquela que apresentar a maior parcela de carga instalada. Assinalo que o artigo 268, inciso XVII, “a”, do RICMS/BA/12, traz disposições no mesmo sentido.

Para dissolver qualquer dúvida, a empresa autuada, COELBA, colacionou às fls. 1130 e 1331 (volume V), quando de sua impugnação originária ao lançamento de ofício, cópia do Ofício nº 204/2011 da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, no qual afirmado que a empresa CETREL S.A. deve ser classificada como classe de consumo “industrial”.

Destaco que o Fisco, em atendimento à solicitação de diligência da 3ª CJF (fl. 1385), elaborou planilha na qual excluídos os valores atinentes a tais operações com a empresa CETREL (fl. 1395-A), da qual o contribuinte recebeu cópia em papel e em mídia CD, consoante seu recibo de fls. 1417 e 1418.

Comungo do entendimento esposado nos Pareceres PGE/PROFIS constantes nos autos, no sentido de que as operações com a empresa CETREL sejam excluídas da autuação.

Em relação às demais operações contra as quais inscreveu-se o contribuinte em sede de Recurso Voluntário, observo que à época dos fatos geradores da autuação, exercícios de 2007 e de 2008, previa o artigo 80 do RICMS/BA/97, na redação então em vigor:

*RICMS/BA/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;
- 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 8511-1/00.

**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.**

(negritado)

E dispunha o artigo 20, inciso II, da Resolução ANEEL 456/2000:

*Resolução ANEEL 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:*

*1 – (...)*

*29 - outras indústrias.*

*III - (...)*

(negritado)

Estão listados, nos itens “1” a “29” do parcialmente transscrito inciso II do artigo 20 da Resolução ANEEL 456/2000, as atividades extrativas, de fabricação e de reciclagem abrangidas pelo disposto neste mesmo inciso II.

Por conseguinte, lê-se que ao revés do quanto alegado pelo recorrente, a Resolução ANEEL trazia como um dos requisitos para classificação na categoria de classe de consumo industrial, o Código do Cadastro Nacional de Atividades Econômicas - CNAE utilizado pelo destinatário do fornecimento de energia elétrica.

Contudo, é evidente que se restasse comprovado nos autos que o destinatário houvesse informado de forma equivocada o seu código de atividade CNAE a esta SEFAZ/BA, e em verdade o contribuinte adquirente da energia elétrica exercesse atividade que nessa classe de consumo industrial estivesse enquadrada, o Fisco deveria considerar a verdade dos fatos, devendo os documentos necessários, do adquirente, serem retificados pela empresa consumidora da energia elétrica.

Em obediência ao Direito positivo, coaduno-me com o entendimento esposado pela Representante da PGE/PROFIS às fls. 1379 a 1381, no sentido de que a expressão “classe de consumo industrial”, constante da alínea “a” do inciso I do artigo 80 do então vigente RICMS/BA/97, está limitada ao alcance da legislação de Direito Privado na qual tem origem, ou seja, na situação em foco, no inciso II do artigo 20 da Resolução ANEEL 456/2000, posto que assim determina o artigo 110 do Código Tributário Nacional – CTN:

*CTN:*

*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.*  
*(negritado)*

Por outro aspecto, em relação a destinatários que o contribuinte alega que prestariam atividade de suporte e sem fim econômico próprio, e por isto estariam na classe de consumo industrial, ressalto que o *caput* do inciso II do artigo 20 da Resolução ANEEL 456/2000 determinava que para que a atividade do contribuinte fosse considerada como integrante da classe de consumo industrial, esta atividade de suporte deveria necessariamente ser realizada de forma integrada fisicamente à unidade consumidora industrial. O contribuinte não comprova, nos autos, o cumprimento desta condição para uso do benefício de redução de base de cálculo.

Constatou que ao atender à solicitação de fl. 1385, as representantes do Fisco, às fls. 1387 a 1395, e às fls. 1495 a 1498, ponderaram que o contribuinte reconheceu o débito referente às operações com os seus destinatários de fornecimento de energia elétrica cujos contratos o contribuinte anexara às fls. 1146, 1149, 1150, 1156, 1159, 1160, 1161, e 1162.

O Fisco, por seu turno, conforme consta no Relatório que antecede este meu voto, analisando a documentação anexada ao processo pelo contribuinte, reconheceu ser indevida a cobrança da diferença de imposto em relação às operações de fornecimento de energia para as empresas com os seguintes contratos:

- I. contrato de fl. 1147 - porque embora esteja indicado pelo recorrente a “CHESF” sob CNPJ 33.541.368/0001-16, trata-se na verdade da “CHESF” sob CNPJ 33.541.368/0270-73, que é um hospital, e exerce atividade de atendimento hospitalar, CNAE Fiscal 8511-1/00;
- II. contratos de fls. 1148 e 1151 - são de fornecimento de energia respectivamente a dois hospitais, e embora estes cliente da COELBA tenham declarado, no cadastro desta SEFAZ/BA, exercer a atividade médica ambulatorial de consultas, em verdade são hospitais e exercem a atividade de atendimento hospitalar, CNAE Fiscal 8511-1/00;
- III. contrato de fl. 1200 - consta no cadastro desta SEFAZ que esse cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 4729699- comércio varejista de produtos alimentícios em geral, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código na CNAE 2.0 1081301 - beneficiamento de café, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo;
- IV. contrato de fl. 1206 - no cadastro desta SEFAZ este cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 nº 4623109 - comércio atacadista de alimentos para animais, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código na CNAE 2.0 de: 1066000- fabricação de alimentos para animais, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo;
- V. contrato de fl. 1212 – conforme verificado no cadastro desta SEFAZ, este cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 sob nº 4722902 - Peixaria, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código CNAE 2.0 1099610 - fabricação de gelo comum, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo;
- VI. contrato de fl. 1215 - ocorreu um erro por parte do recorrente, quando emitiu as segundas vias das Notas Fiscais de venda de Energia Elétrica destinadas a este cliente, MARCON Bahia Indústria de Injetados Ltda., pois consta nessas notas que a venda da energia foi destinada à empresa com CNPJ 05.159.586.000155 quando o destinatário, de fato, foi a empresa com CNPJ 08.279.351/0001-95. Que constatado o erro na emissão da 2ª via da NFCEE, e verificado que a empresa com CNPJ-08.279.351/0001-95 está amparada pelo benefício disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, entendem que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado;
- VII. contrato de fl. 1217 – as Representantes do Fisco expõem que verificaram no cadastro

desta SEFAZ que este cliente declarou exercer a atividade com código na CNAE 2.0 de nº 8299799 - outras atividades e serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente, atividade não amparada pelo benefício da redução da base de cálculo, quando deveria ter declarado que exercia a atividade com código CNAE 2.0 de nº 2539002 - serviços de tratamento e revestimento em metais, atividade amparada pelo benefício da redução da base de cálculo. Que a venda de energia destinada a unidade que exerce a atividade com código 2539002 está amparada pelo benefício fiscal, pelo que os valores referentes a este contrato devem ser excluídos do crédito tributário ora reclamado.

As Agentes Fiscais, ainda com base na documentação constante dos autos, mantiveram a cobrança da diferença de imposto em relação às operações de fornecimento de energia para as empresas com os seguintes contratos, por tratar-se de atividades que não fazem jus ao benefício fiscal:

- I. contratos de fl. 1152 e 1153, por tratar-se de fornecimento de energia a clínica, que exerce atividade de atendimento ambulatorial realizada por médicos e odontólogos, não estando incluída na atividade de atendimento hospitalar enquadrada no CNAE Fiscal 8511-1/00, que restringe-se a atendimento hospitalar;
- II. contrato de fl. 1158 – o cliente do complexo hoteleiro “Sauípe” sob CNPJ 00.866.577/0001-80, para o qual houve glosa da redução da base de cálculo, não exerce atividade hoteleira, e sim atividade de *holding* de instituição financeira, atividade que não está amparada pelo direito à redução de base de cálculo;
- III. contratos de fls. 1168 a 1185; fl. 1190; fl. 1192 - os clientes destes contratos são panificadoras, padarias, *delicatessens*, mini-mercado, e à época da ocorrência dos fatos geradores exerciam atividades definidas na CNAE 2.0 como 4721101- *Padaria e Confeitoria com predominância de produção*, e 4721102 - *Padaria e Confeitoria com predominância de revenda*, atividades que pertencem à seção G da divisão 47 - comércio varejista, da CNAE 2.0, consoante visto nas descrições das subclasse da seção G constantes dos documentos de fls. 1405 a 1407. Afirmam que os clientes que exercem estas atividades pertencem à classe de consumo comercial, não estando amparados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo disposto no art. 80, inciso I, alínea “a”, do RICMS/BA/97, que atribuiu este benefício para a classe de consumo industrial. Que o inciso II do art. 20 da Resolução ANEEL 456/2000 atribuiu à classe de consumo industrial as atividades descritas nas seções B, C e F, com suas respectivas divisões, da CNAE 2.0, conforme estrutura do código CNAE 2.0, e divisões das seções B, C e F, nas descrições constantes dos documentos anexados às fls. 1408 a 1411 dos autos. Que, portanto, as atividades das panificadoras, padarias e *delicatessen*, que na CNAE 2.0 pertencem à seção G, não estão amparadas pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo;
- IV. contrato de fl. 1194 - as operações com este cliente não foram objeto da autuação;
- V. contrato de fl. 1191 – o destinatário exerce a atividade de comércio varejista de ferragens e ferramentas, atividade não amparada pelo benefício de redução de base de cálculo;
- VI. contrato de fl. 1195 – o destinatário declarou exercer a atividade de comércio atacadista de resíduos e sucatas não-metálicas, quando deveria ter declarado que exercia a atividade de recuperação de materiais plásticos, mas estas atividades não estão amparadas pelo benefício de redução de base de cálculo;
- VII. contrato de fl. 1197 – o cliente DANCO Comércio e Indústria Ltda. possui várias filiais, e a filial sob CNPJ 15.127.483/0009-14, para o qual houve glosa da redução da base de cálculo, exerce a atividade de comércio atacadista de fumo beneficiado, atividade que não está amparada pelo direito à redução de base de cálculo;
- VIII. contrato de fl. 1198 – o cliente Bunge Alimentos S.A. possui várias filiais, e a filial sob CNPJ 84.046.101/0060-43, para o qual houve glosa da redução da base de cálculo, exerce a

atividade de comércio atacadista de cereais e leguminosas, atividade que não está amparada pelo direito à redução de base de cálculo;

- IX. contrato de fl. 1199 –a filial sob CNPJ 15.108.483/0005-43, para o qual houve glosa da redução da base de cálculo, é um escritório de compra de café, constando no cadastro desta SEFAZ que essa filial exerce a atividade de comércio atacadista de café em grão, atividade que não está amparada pelo direito à redução de base de cálculo;
- X. contrato de fl. 1201 - este cliente exerce a atividade de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados, atividade não amparada pelo benefício fiscal;
- XI. contratos de fls. 1202 e 1203 - estes clientes exercem a atividade comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, atividade não amparada pelo benefício fiscal;
- XII. contrato de fl. 1204 - este cliente fornece alimentos preparados para companhias aéreas, exercendo a atividade da classe de consumo comercial classificada na CNAE 2.0 como 5620101-fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas, atividade não amparada pelo benefício fiscal;
- XIII. contrato de fl. 1208 - este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como 5620101 - fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas, atividade não amparada pelo benefício fiscal;
- XIV. contrato de fl. 1210 - a empresa Superlente Comércio de Lentes e Óculos Ltda. possui várias filiais, e consta no cadastro desta SEFAZ que essa unidade exerce atividade da classe de consumo comercial, classificada na CNAE 2.0 como 4774100 - comércio varejista de artigos de óptica, atividade que não está amparada pelo benefício fiscal;
- XV. contrato anexado à fl. 1213 - este cliente exerce a atividade da classe de consumo comercial classificada na CNAE 2.0 como: 4634603 - comércio atacadista de pescados e frutos do mar, atividade não amparada pelo benefício fiscal.

Por conseguinte as Representantes do Fisco, em criterioso procedimento, ao revisarem o lançamento realizado, analisaram detidamente a documentação trazida ao processo pelo sujeito passivo, e os dados cadastrais das empresas destinatárias do fornecimento de energia elétrica pelo recorrente, e em parte acolheram as alegações do contribuinte e em novo demonstrativo fiscal (fl. 1395-A, volume VI) excluíram valores de débito tributário lançado, inclusive quando houve equívoco de preenchimento de documentos fiscais pelo próprio sujeito passivo, sem que de tal equívoco houvesse resultado descumprimento de obrigação principal.

Quanto à obrigatoriedade de informação correta de dados pelos seus clientes, pontuo que o sujeito passivo da presente autuação é a empresa COELBA, e não seus clientes, pelo que se houve descumprimento de obrigação tributária acessória por parte desses, na prestação de dados cadastrais, isto não é objeto do presente lançamento.

Cabe a cada contribuinte verificar a regularidade dos dados cadastrais daquela empresa com a qual comercializa, a cada operação realizada.

Por outro ângulo, observo que o Fisco esclareceu, conforme consta inclusive neste meu voto, que pesquisou o cadastro de contribuintes desta SEFAZ/BA, e ao detectar a prestação de informação de Códigos de Atividade Fiscal incorretos, por parte dos destinatários de fornecimento de energia elétrica nas operações alvo da exação, que por incorretas a princípio não propiciariam o uso do benefício de redução de base de cálculo, consideraram os dados verídicos e excluíram as operações com tais clientes da autuação, uma vez que, de fato, nessas operações caracterizava-se o direito à redução de base da cálculo.

Esclareço que em relação aos contratos de fornecimento de energia firmados entre a COELBA e empresas que o recorrente aduz que seriam empresas do ramo hospitalar, verifico que no limite determinado pela alínea “c” do inciso I do artigo 80 do RICMS/BA/97, na redação em vigor até

23/10/2010, portanto abrangendo os exercícios de 2007 e de 2008, só faziam jus à redução de 52% da base de cálculo as empresas que exerciam a atividade hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 8511-1/00. Por conseguinte, tratando-se de clínicas, e não de hospitais, restava indevido o uso da redução de base de cálculo para calcular o imposto devido pelo fornecimento de energia elétrica a tais estabelecimentos.

Em relação às operações com padarias e confeitorias, o Fisco esclarece que as mesmas exerciam apenas uma atividade, pelo que não se aplicava a definição de atividade preponderante de produção, arguida pelo sujeito passivo.

Em relação às empresas ECOBAHIA e Superlente, que alteraram suas razões sociais, o Fisco esclarece que as mesmas não alteraram o seu código de atividade, pelo que não procede a alegação do autuado em contrário.

Quanto à filial da empresa DANCO cujas operações fazem parte da autuação, esta tem como código de atividade principal, portanto preponderante, o cultivo de fumo, e como código de atividade secundária o processamento industrial do fumo, e o Fisco, considerando a atividade preponderante e a faixa de fornecimento de energia em que se enquadra o contribuinte, carga instalada, constatou que o estabelecimento utiliza carga de energia elétrica compatível com atividade comercial, e não industrial. Correta a manutenção da cobrança de diferença de imposto.

Em relação ao destinatário Bunge Alimentos, assiste também razão ao Fisco quando declara que no cadastro do contribuinte nesta SEFAZ consta, para o CNPJ 84.046.101/0060-43, como código de atividade principal 4632001, comércio atacadista, e como atividades secundárias armazéns gerais e emissão de warrants, atividades estas, principal e secundárias, que não estão contempladas como benefício de redução de base de cálculo.

Quanto às operações de fornecimento de energia elétrica destinada ao estabelecimento da empresa Brandão Filhos S.A. Comércio, Indústria e Lavoura, com CNPJ 15.108.483/0005/43, no cadastro deste estabelecimento no sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, tal como informado pelo Fisco, consta como código único de atividade apenas o comércio atacadista de café em grãos, pelo que não assiste razão ao contribuinte ao afirmar o contrário.

Em relação ao destinatário Empresa de Pesca Rio Buranhém Ltda. – EPP, a filial sob CNPJ 08.249.104/0004-99, que foi o estabelecimento destinatário do fornecimento de energia elétrica alvo da autuação, no cadastro deste estabelecimento no sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, tal como informado pelo Fisco, consta como código único de atividade apenas o comércio varejista de ferragens e ferramentas, pelo que não assiste razão ao contribuinte ao afirmar o contrário.

Em relação à alegação do contribuinte no sentido de que as razões sociais dos seus clientes indicariam a existência de atividade industrial, esta afirmativa não encontra respaldo na legislação, para efeito de atribuir-se o direito de redução de base da cálculo nas operações de fornecimento de energia elétrica a esses destinatários.

O contribuinte alega que teria realizado visitas *in loco* para verificar a real atividade exercida por seus clientes, e que nesta sua verificação teria encontrado a situação de que os seus clientes exerceriam atividade que ensejaria o direito à redução de base de cálculo prevista no artigo 80 do então vigente RICMS/BA/97, mas de tanto não traz provas aos autos.

Em suma, até à data do presente julgamento o recorrente não logrou trazer aos autos provas documentais que lastreiem todas as demais suas alegações defensivas, inclusive quanto a fornecimento de energia elétrica a empresas que seriam construtoras. O quanto comprovado pelo contribuinte foi considerado para a devida exclusão de débitos realizada na revisão fiscal levada a efeito pelas laboriosas Autuanteras.

Tratando-se de redução de base de cálculo, benefício fiscal, a interpretação da norma tributária é

restritiva, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Ressalto que caso o contribuinte possua prova documental que lastreie suas demais alegações defensivas, pode apresentá-las à PGE/PROFIS para que este Órgão da Administração Pública, no exercício do controle da legalidade, analise o assunto, tendo em vista inclusive o teor do Parecer PGE/PROFIS de fls. 1379 a 1381, e o artigo 113 do RPAF/BA.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar parcialmente a Decisão recorrida julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, devendo ser homologados os valores já recolhidos e intimado o autuado para efetuar o pagamento de débito remanescente relativamente ao imposto no valor de R\$12.137.247,86, acrescido da multa de 60%, e dos acréscimos legais, conforme tabela que elaboro a seguir, utilizando os dados da planilha resultante da revisão fiscal, acostada à fl. 1395-A (volume VI):

| Data Ocorrência | ICMS                 |
|-----------------|----------------------|
| 31/01/2007      | 555.097,77           |
| 28/02/2007      | 519.459,30           |
| 31/03/2007      | 549.271,29           |
| 30/04/2007      | 531.913,30           |
| 31/05/2007      | 525.977,00           |
| 30/06/2007      | 558.609,53           |
| 31/07/2007      | 550.825,23           |
| 31/08/2007      | 548.567,80           |
| 30/09/2007      | 524.054,11           |
| 31/10/2007      | 504.244,91           |
| 30/11/2007      | 536.589,44           |
| 31/12/2007      | 526.795,99           |
| 31/01/2008      | 530.900,54           |
| 28/02/2008      | 520.791,30           |
| 31/03/2008      | 503.784,45           |
| 30/04/2008      | 529.971,58           |
| 31/05/2008      | 473.682,90           |
| 30/06/2008      | 448.059,77           |
| 31/07/2008      | 460.078,61           |
| 31/08/2008      | 462.652,92           |
| 30/09/2008      | 447.916,79           |
| 31/10/2008      | 461.501,62           |
| 30/11/2008      | 435.795,13           |
| 31/12/2008      | 430.706,58           |
| <b>TOTAL</b>    | <b>12.137.247,86</b> |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299324.0111/11-5, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA – COELBA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.137.247,86**, 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 já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

*ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS*