

A. I. Nº. - 299324.0001/18-2  
AUTUADO - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA COELBA  
AUTUANTES - LÚCIA GARRIDO CARREIRO E ÂNGELA MARIA MENEZES BARROS  
ORIGEM - IFEPE SERVIÇOS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03/06/2019

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0103-03/19

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO. O art. 268, XVII do RICMS-BA/12, prevê a redução de base de cálculo do ICMS incidente no fornecimento de energia elétrica, desde que a unidade consumidora esteja classificada na forma da legislação do ICMS, dentre aquelas alcançadas pelo referido benefício fiscal. Se o fornecimento de energia elétrica é feito para consumidor que não esteja enquadrado em tal condição, não se aplica a redução da base de cálculo. Em sede de informação fiscal, o levantamento fiscal foi ajustado e o valor originalmente lançado foi reduzido. Indeferido pedido de cancelamento ou redução das multas aplicadas. Afastadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2018, exige ICMS no valor de R\$155.913,31, acrescido da multa de 60%, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2016. (infração 03.02.05). Consta que o Autuado é uma empresa concessionária do serviço público de energia elétrica, estando sujeito às regras da ANEEL – Agência Nacional de Energia Elétrica, submetendo-se ao disposto no Convênio ICMS 115/2003. A tarifa definida pela ANEEL para a Coelba é sem tributos. Esta agrupa os tributos PIS, COFINS e ICMS para determinar o preço final aos consumidores. Para aqueles que possuem o benefício fiscal da redução da base de cálculo de 52%, prevista no art. 268, XVII, do RICMS/BA, a Coelba deve agregar de ICMS, o valor correspondente a uma carga tributária de 12,96% para encontrar a base de cálculo, que posteriormente é reduzida em 52% e por fim, sobre esta, se aplica a alíquota de 27% para determinar o ICMS devido. Durante a ação fiscal foi constatado que a Coelba aplicou indevidamente o referido benefício fiscal, para alguns consumidores que não se enquadram na classe industrial ou não exercem atividade hoteleira ou hospitalar. A determinação da base de cálculo foi efetuada de forma equivocada, primeiro, ao se incluir o montante do imposto com redução de 52% na sua própria base de cálculo, e segundo, quando foi reduzida a base de cálculo em 52%. Neste auto de infração, está sendo exigido o valor de ICMS referente a primeira redução, resultante da aplicação da alíquota de 27% sobre a diferença entre as bases de cálculo determinadas com a inclusão de uma carga tributária de 27% e de 12,96%.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.19/73, através de advogados, procuração fl.91. Registra a tempestividade da defesa. Sintetiza os termos da autuação. Afirma que apresenta defesa contra o Auto de Infração com base nos seguintes fundamentos.

Diz ser concessionária federal de serviços públicos no ramo da energia elétrica, serviço de caráter essencial, exercendo suas atividades em todo o Estado da Bahia, conforme se denota de seu contrato de concessão. Em função disso, no exercício das suas atividades, está obrigada a arrecadar para o Estado da Bahia, o ICMS de acordo com a Constituição Federal e a Lei Complementar nº. 87/1996. No entanto, para o fornecimento de energia elétrica a determinadas atividades empresariais e classes de consumo indicadas pela legislação, a incidência do ICMS se dava, conforme legislação

vigente até 31/03/2012, mediante a aplicação de percentuais de redução da base de cálculo, nos moldes previstos pelo art. 80 do RICMS/97, que reproduz. Destaca que tal sistemática de tributação, com redução de base de cálculo foi mantida pelo novo regulamento do ICMS/2012, inclusive com a supressão da restrição ao CNAE específico, que antes era mencionado pelo legislador.

Diz que a fim de classificar os consumidores segundo suas respectivas atividades e classes de consumo, bem como, ensejar a aplicação das reduções de base de cálculo referidas, a COELBA, nos termos da Resolução Normativa ANEEL nº 414/2010 (que regulamenta o exercício de sua atividade), efetua vistorias *in loco* e colhe os documentos relativos à identificação e ao funcionamento dos consumidores, enquadrando-os segundo a sua atividade preponderante real constatada na vistoria, e classificada nos termos dos arts. 2º, 18 e 20, todos, da mencionada Resolução, mesmo que detectadas eventuais divergências com a documentação por estes apresentada (utilização de CNAE equivocado, por exemplo).

Por sua vez, comenta que havendo tais divergências, a concessionária orienta e exige dos consumidores que procedam às devidas retificações e adequações. A Concessionária assim procede no intuito de: (i) dar primazia à realidade sobre a mera forma, de modo a privilegiar a materialidade dos fatos e a concretização dos fins que ensejaram a elaboração da norma e a ela se encontram subjacentes; (ii) cumprir a perspectiva teleológica (finalística) da legislação estadual instituidora das reduções de base de cálculo, a fim de aplicar os benefícios em questão apenas àqueles consumidores cuja atividade preponderante e classe de consumo correspondem materialmente e em essência a uma daquelas passíveis de redução segundo as diretrizes da norma; (iii) cumprir e efetivar os ditames da legislação regulatória a que está sujeita e da qual não pode se desvincular, notadamente, a Resolução ANEEL nº. 414/2010, com os padrões e critérios classificatórios ali impostos.

Esclarece que apesar do zelo no cumprimento das suas obrigações, foi lavrado pelo Estado da Bahia, o Auto de Infração impugnado, sob a alegação de suposto recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Diz que as fiscais afirmam ter constatado que a COELBA aplicou indevidamente o referido benefício fiscal para alguns consumidores, que não se enquadram na classe industrial, ou não exercem atividade hoteleira ou hospitalar. A determinação da Base de Cálculo teria sido efetuada de forma errônea ao se incluir uma carga tributária de 12,96% ao invés de 27%, resultando ICMS a menor do que o devido. Portanto, para estes clientes, o ICMS destacado nos arquivos do Convênio 115 e recolhido, sofreu duas reduções indevidas: a primeira quando foi incluído o montante do imposto com redução de 52%, na sua própria base de cálculo; e a segunda, quando foi reduzida a base de cálculo em 52%.

Entende que a autuação se encontra eivada de vícios, por isso, imperiosa se faz o oferecimento da vertente defesa, com o fim de expurgar o crédito tributário constituído em seu desfavor, na forma das razões expostas adiante.

Informa a realização de pagamento parcial do crédito tributário constituído, reconhecendo como devida parte da Infração, no valor de R\$39.399,93, nos termos da tabela que elabora.

Portanto, requer desde já, a decretação de extinção parcial do crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional.

Comenta que o auto de infração e sua lavratura estão subordinados a exigências legais cuja ausência ou descumprimento, implicam sua nulidade ou anulabilidade. Diz que a autuação é ato plenamente vinculado, devendo observar todos os termos legais e regulamentares. As formalidades descritas são estabelecidas pela legislação tributária, no intuito de concretizar e propiciar a perfeita atuação do princípio da ampla defesa. Assim, são requisitos indispensáveis à validade do auto de infração, a correta descrição dos fatos ocorridos, a perfeita indicação dos dispositivos legais infringidos, assim como, a penalidade aplicável. Destaca que eventual erro na descrição dos fatos

repercute necessariamente sobre a plena defesa da autuada. No caso em questão, diz que as Autuantes não apresentaram corretamente e de maneira taxativa, as inconsistências identificadas entre os sistemas da SEFAZ e da COELBA, de modo que, o auto de infração ora combatido, é nulo.

Sustenta que como se isso não bastasse, as fiscais Autuantes inseriram contribuintes que efetivamente dispunham de classificação do CNAE ensejadora do benefício de redução de base de cálculo, e fazem *jus* ao benefício, nos termos do entendimento esposado nesse auto de infração. Portanto, ante tal insuficiência na caracterização (descrição) dos fatos, sofreu prejuízo ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Discorre sobre o princípio da verdade material e a sua aplicabilidade nos procedimentos fiscalizatórios da Fazenda Pública. Cita lições de doutrinadores pátrios sobre o tema. Aduz que presunções tributárias, ficções legais, pautas fiscais, arbitramentos tributários, substituições ‘para frente’ e outros expedientes de semelhante jaez, quando utilizados desnecessariamente, operam como autêntico ‘atalho’ ao dever de investigação, e ignoram o primado da verdade material e, muitas vezes, sequer satisfazem a verdade formal. Cita o art. 2º do RPAF/99 sobre a matéria.

Salienta que realizou verificação, nos moldes que lhe são impostos pela Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010, atualmente em vigor, tendo constatado que os consumidores em questão, de fato, praticam atividade preponderante abrangida pelas hipóteses legais de redução de base de cálculo do art. 268 do RICMS-2012. Tais divergências meramente formais, contudo, não podem prevalecer sobre a realidade dos fatos. Para isso é que, de acordo com a Resolução ANEEL 414/2010, bem como, demais normas regulamentares do setor, efetua vistorias quando da ligação dos consumidores à rede elétrica, além de novas vistorias periódicas, a fim de aplicar a redução de base de cálculo do ICMS, apenas aos consumidores que de fato, exercem as atividades abrangidas por tal benefício.

Observa que, ao aplicar os benefícios de redução de base de cálculo, esteve adstrita ao critério da primazia da realidade, sobre a mera forma, de modo a propiciar a concretização dos aspectos finalísticos essenciais, que levaram à instituição da redução da base de cálculo pela legislação regulamentar, a que se encontram subjacentes. Isso porque, seria incorreto conferir benefício de redução de base de cálculo de ICMS a um consumidor que tivesse registrado em seus cadastros atividade abrangida pelo dispositivo regulamentar, mas cuja atividade real destoasse de tais descrições cadastrais.

Nota ser incorreto, como pretende o auto de infração, glosar os benefícios de redução de base de cálculo de ICMS, de consumidores que, de fato, exercem atividades abrangidas pelos termos do RICMS-BA, em respeito às normas da ANEEL. A diretriz preconizada, tem sido adotada pela concessionária em consonância com parecer da própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em consulta anteriormente formulada sobre o assunto. Registra trechos de Parecer e as respostas dadas pela SEFAZ à sua consulta.

Frisa ter ocorrido esclarecimentos de que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-Fiscal) não é da competência da SEFAZ, sendo feita com base em definições reconhecidas pela Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, órgão vinculado ao IBGE, colegiado do Ministério do Planejamento e Orçamento, responsável pela normatização do uso de classificações padronizadas pelo sistema estatístico e por registros e cadastros da Administração Pública. Aduz que alterações são processadas nas CNAE por tal Órgão, sem que, no entanto, importem em alteração de cunho material, no tratamento tributário dispensado, mas tão-somente, de cunho formal. Neste sentido, registra alterações que abrange as CNAEs – por ter havido alteração no âmbito da CONCLA para algumas classificações de atividades, passando a CNAE de estabelecimentos, com atividade de Hotel, para a CNAE 5513-1/03. Modificação do CNAES de Motel para 5510-8/03 e a de Hotel para 5510-8/01. Registra que a classificação correta atual para o estabelecimento com atividade de Motel – vigência a partir de 1º/01/07 – é a 5510-8/03.

Ressalta que neste caso, deve ser verificada a efetiva atividade exercida pelo estabelecimento. No que toca ao que deve ser considerado para efeito da aplicabilidade ou não, do benefício multicitado à atividade principal do estabelecimento, ressaltando que a CNAE atual de Hotel é a 5510-8/01.

Friza que na consulta citada, o entendimento da SEFAZ-BA, com base no qual a distribuidora pautou sua atuação, é de que o importante para fins de aplicação do benefício, é a atividade efetiva e realmente exercida pelo consumidor (verdade material), e não meros registros formais ou cadastrais.

Assevera não bastasse isso, esse mesmo entendimento também foi ratificado, com maior riqueza de detalhes e de modo mais incisivo, pelo Parecer oriundo da consulta formulada pela Sociedade Anônima Hospital Aliança, que transcreve. Aduz que em resposta à consulta, o Parecer afirma que a empresa qualificada como Hospital Aliança, atua neste Estado, no exercício de atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades de atendimento a urgências – (atividade principal). A resposta obtida foi de que embora sempre tenha exercido as atividades hospitalares de internação em clínica médica e de tratamento intensivo, emergência e pronto-socorro, exames diagnósticos de imagem e laboratoriais, esta Unidade apresentava no seu cadastro de contribuintes do ICMS, código de atividade econômica divergente daquele previsto no RICMS/BA, para fins de fruição do benefício da redução de 52% da base de cálculo do ICMS, incidente sobre as operações com energia elétrica. Visando regularizar a situação descrita, a Consulente providenciou a alteração de sua CNAE junto à SEFAZ, adequando-a à exigência prevista na legislação estadual, e conforme orientação exarada em processo de consulta anteriormente formulado pela empresa (Parecer nº 27.552/2011).

Conclui que a perspectiva ora defendida é a única capaz de cumprir o aspecto teleológico (finalístico) da legislação estadual instituidora das reduções de base de cálculo, a fim de aplicar o benefício em questão, apenas para aqueles consumidores cuja atividade preponderante corresponde, materialmente e em essência, a uma daquelas passíveis de redução segundo as diretrizes basilares do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia. Entende que tendo em vista que a aplicação das reduções de base de cálculo do ICMS empreendidas se deu com obediência à verdade material, cabe desconsiderar 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.

Explica que as glosas dos benefícios de redução de base de cálculo do ICMS efetuados pela concessionária se deram sob a alegação de que as atividades constantes nos cadastros da unidade consumidora de energia elétrica não estariam abrangidas pela norma que concedeu o benefício em questão. Tal alegação e as imputações daí decorrentes para a distribuidora na autuação levaram em consideração, sobretudo, os aspectos formais dos registros referentes à atividade do consumidor perante SEFAZ e a Receita Federal. Todavia, o que deve prevalecer para fim de aplicação do benefício de redução de base de cálculo do ICMS é a atividade preponderante praticada pela unidade consumidora de energia elétrica, o que foi ratificado inclusive em pareceres da própria SEFAZ-BA.

Na autuação, sustenta que o critério utilizado foi a atividade formalmente declarada pela unidade consumidora de energia no seu cadastro perante a SEFAZ-BA ou a Receita Federal (CNPJ e CNAE ali registrado). Contudo, tal critério é equivocado e indevido, pois destoa do critério de aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica impostos pela Resolução nº. 414/2010 da ANEEL, qual seja, a maior parcela da carga instalada. Assim, o critério correto para aferição da atividade preponderante é o da *“maior parcela da carga instalada”*, conforme se extrai da interpretação conjunta dos arts. 4º e 6º, da Resolução ANEEL nº. 414/2010, que reproduz.

Entende 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 9.427/1996. Prova disso se encontra presente no Parecer Final da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, de 15/12/2014, relativamente à Distribuidora de Água Camaçari, nos autos do Processo nº. 326767/2014-9, por meio do qual este órgão administrativo corrobora com o entendimento aqui esposado, conforme reproduz.

Neste sentido, a ANEEL estabeleceu classes e subclasses para efeito de aplicação de tarifas, classificando os consumidores em residencial; industrial; comercial; serviços e outras atividades; rural; poder público; iluminação pública; serviço público e consumo próprio. Por sua vez, ao se considerar a aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica em conformidade com o critério prevalente, obrigatório e vinculante estabelecido pela ANEEL, muitas vezes uma atividade cujo CNAE ou cadastro da Receita Federal ou SEFAZ se apresenta formalmente como comercial, na realidade é pertencente à classe de consumo industrial ao se tomar por base “*a maior parcela da carga instalada*” (critério correto estabelecido pela ANEEL).

Assevera que foi exatamente isso que aconteceu no caso ora sob análise. As fiscais responsáveis glosaram parte dos benefícios de redução de base de cálculo de ICMS, sob a alegação de que as atividades exercidas pelas unidades consumidoras, segundo os registros cadastrais da Receita Federal (CNPJ/CNAE) e da SEFAZ-BA, seriam do tipo comercial, não abrangida pelo benefício fiscal em comento.

Observa que a maior parcela da carga instalada dessas unidades, inclusive mediante vistoria *in loco*, constatou que estas, na realidade, devem ser classificadas como industriais, nos termos dos arts. 4º e 6º da Resolução ANEEL nº 414/2010. Tendo em vista que as reduções de base de cálculo foram aplicadas para as unidades consumidoras, cuja efetiva atividade preponderante, era referente à classe de consumo industrial (e não comercial), constata-se que tais reduções foram realizadas regularmente, em consonância com a interpretação sistemática da legislação vigente. Logo, devem ser afastadas as glosas efetuadas, julgando-as improcedentes em seu mérito. Destaca que por ser concessionária do serviço público de distribuição de energia elétrica, obedece rigorosamente às normas regulatórias do setor, determinadas pelo respectivo órgão fiscalizador, no caso, a ANEEL. Diz que o RICMS-BA, 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. Destaca que todas as informações constantes nos cadastros dos clientes são fornecidas por eles mesmos, conforme determina a ANEEL. Logo, todas as informações constantes no sistema foram fornecidas pelos próprios usuários, não havendo qualquer obrigatoriedade por parte do órgão gestor (ANEEL) para que a empresa concessionária faça a comprovação de veracidade das declarações dos clientes.

Pede que este Órgão Julgador atente para o fato de que, existindo divergências entre os dados arquivados na SEFAZ, em contraposição àqueles constantes na base de informações da Receita Federal, não é possível que tal discrepância possa resultar em lançamento de ICMS, pelo simples fato de que a Concessionária não pode obrigar aos consumidores a manterem seus cadastros atualizados em quaisquer Órgãos.

Registra que prova disso é que, para os consumidores cujos cartões de CNPJ são apresentados em anexo (Docs. 08-A e 08-B), pode-se perceber que os Cadastros Nacionais de Atividades Econômicas - CNAEs registrados em seus cadastros estão em plenas condições de servir para demonstração de que se encontram regularmente enquadrados e inseridos nas respectivas hipóteses de redução de base de cálculo de ICMS. Frisa que dado o elevado número de unidades consumidoras, é impossível à Contribuinte realizar mensalmente a verificação da atividade efetivamente exercida por cada unidade consumidora. Trata-se de um imperativo decorrente das noções de razoabilidade e proporcionalidade.

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

Conclui 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 declara compatível com os ditames do Convênio ICMS nº.115/2003, não sendo de sua responsabilidade a verificação da manutenção destes pré-requisitos.

Observa que não possui obrigação de verificar a veracidade das declarações prestadas, atuando em observância à legislação a ela pertinente. Qualquer irregularidade nas declarações, os consumidores podem ser responsabilizados. Não pode, portanto, a concessionária ser penalizada por eventuais incorreções das informações dos clientes, pois age dentro da mais extrema legalidade e segundo determinação do órgão gestor.

Ressalta que não possui qualquer interesse em alterar a carga tributária de ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica. Tal ausência de interesse, por sua vez, apenas reforça o fato de que efetuou as aplicações das hipóteses de redução da base de cálculo do ICMS em conformidade com os padrões e exigências legais e regulamentares.

Explica que a despeito das considerações tecidas anteriormente, traz alguns esclarecimentos específicos em relação a notas fiscais que foram incluídas no presente auto de infração, mas que posteriormente, foram canceladas, com a emissão de notas fiscais posteriores com a correta incidência do ICMS. Por se concessionária do serviço público de distribuição de energia elétrica, diz que deve necessariamente, observar os parâmetros regulatórios dos atos normativos editados pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), haja vista o comando disposto na Lei nº. 9.247/1996. Sendo assim, observa que em caso de faturamento incorreto, seja a maior, ou a menor, tão logo a Concessionária observe tal evento, deverá realizar a devida correção ou anulação, nos termos expostos. Foi o que ocorreu com alguns consumidores encartados na tabela que elabora, os quais, após a verificação do lançamento de valores equivocados a título de ICMS, foram alvo de reconhecimento quanto à necessidade de ajuste em suas faturas, que redundaram no cancelamento da antiga e substituição por uma nova. Isso porque não podem ser efetuados quaisquer lançamentos e exigências no tocante às notas fiscais canceladas, pois implicaria indevida cobrança em duplicidade. Logo, devem ser expurgadas da autuação quaisquer imposições relativas às notas em questão, no valor principal de R\$ 223,84.

Destaca em planilha, alguns contribuintes que foram indevidamente inseridos no auto de infração, tendo em vista a equivocada análise sobre o tipo de atividade realizada no período objeto da fiscalização e qual a motivação do citado equívoco. (i) *Nova Era Reformadora de Pneus e Serviços Ltda.*; (ii) *Globalpack Industria e Comércio Ltda.*; (iii) *Menendez Amerino e Cia Ltda.* e *Parexgroup Indústria e Comércio de Argamassas*; (iv) *Norsa Refrigerantes Ltda.* e *Fonte Renovadora de Pneus S.A.*, (v) *Condomínio do Edifício Victoria Marina*.

Explica que no mesmo endereço apontado, consoante informação extraída do site do empreendimento informado, constata-se a existência de hotel denominado *Hotel Sol Victoria Marina*, empreendimento com nítida atividade hoteleira, que não foi considerada pelas Auditoras, na lavratura do presente auto de infração.

Por fim, diz 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 Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, traz algumas considerações específicas em relação aos principais setores de atividades envolvidos na autuação.

Informa que algumas hipóteses de redução fixadas pelo RICMS/BA, foram estipuladas em função da noção de “classe de consumo”, cujas análises levarão em consideração tal parâmetro, equivocadamente desconsideradas pelo Fisco Estadual da Bahia.

a) Empresas de Construção Civil - dentre as empresas envolvidas na autuação, estão as de construção civil. O enquadramento desta atividade dentro da classe de consumo industrial encontra respaldo, nos arts. 4º e 5º, § 2º, da Resolução ANEEL 414/2010. Entre outros órgãos, no contexto das Contas Nacionais, o IBGE inclui a construção civil no cômputo geral do setor industrial, juntamente

com a indústria extractiva mineral, a indústria de transformação, bem como a produção e distribuição de eletricidade e gás, água, esgoto e limpeza urbana.

b) Hospitais – afirma que dentre os valores de ICMS imputados pela SEFAZ-BA como devidos, pode-se observar que parte deles advém de contrato de fornecimentos de energia a hospitais, empresas que têm direito aos benefícios de redução do ICMS, conforme disposição expressa do RICMS-BA. Afirma que, 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. 414/2010. Indevida, portanto, a inclusão dos valores de ICMS devidos por hospitais. Além disso, salienta recente parecer editado por esta Secretaria de Estado (Processo nº. 030185/2015-7), no sentido de reconhecer a condição de beneficiária da redução da base de cálculo do ICMS à Santa Casa de Misericórdia de Itabuna, tendo em vista a prática efetiva de atividade de atendimento hospitalar. Destaca que o novo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (Decreto nº 13.780/2012), nos 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 pratique a atividade de hospital, independentemente do CNAE constante de seu cadastro.

c). Hotéis - assim como as empresas do ramo hospitalar descritas, as empresas do setor hoteleiro também são agraciadas com a redução do ICMS sobre a energia elétrica pelo RICMS-BA. Informa que em resposta a Processo Administrativo de Consulta, a SEFAZ-BA, através do Parecer de nº. 16056/2007, endossou os argumentos aqui apresentados. Destaca novamente que o novo Regulamento de ICMS/2012, ao prevê a redução de base de cálculo de ICMS para hotéis, retirou a restrição relativa ao CNAE.

d) Padarias – Aduz que as auditoras entenderam que tal ramo de atividade, não estaria contemplado pelas normas que versam sobre a redução da base de cálculo do ICMS. Frisa que tal entendimento, entretanto, não merece guarida, nos termos da dicção do art. 5º, § 2º da Resolução 414/2010 da ANEEL. Ressalta que a extensão do benefício de redução do ICMS para as padarias apenas atende ao disposto no art. 4º da mesma Resolução ANEEL nº 414/2010.

e) Outras Atividades Industriais - afirma que além das empresas e setores ressaltados anteriormente, há ainda diversos outros casos de empresas que exercem atividades industriais. Diz 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. Cita as hipóteses em que o Regulamento do IPI equipara as empresas a estabelecimento industrial. Observa que a atividade preponderante da empresa verificada *in loco*, quando distinta daquela constante no cadastro do CNPJ, deve prevalecer por força da Resolução 414/2010 da ANEEL. Afirma que a SEFAZ-BA, em resposta à solução de consulta, convalidou este entendimento. Desta forma, sustenta que observados os conceitos de indústria e estabelecimento industrial, bem como demonstrado o posicionamento já proferido pela SEFAZ-BA, pode observar que agiu no estrito cumprimento dos ditames legais, uma vez que está vinculada ao disposto na Resolução nº. 456/2000 da ANEEL, atualmente substituída pela Resolução nº 414/2010.

Destaca 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 nos itens “2” e “3” do mesmo dispositivo legal, em relação à redução de base de cálculo destinada a hospitais e hotéis, que mencionou expressamente “atividade hoteleira” e “atividade hospitalar”. 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”.

Argumenta que no caso em questão, o efeito tributário firmado pela legislação fiscal foi a aplicação da redução de base de cálculo. Ocorre que, como critério para aplicação e abrangência de tal efeito (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”; 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. No caso do auto de infração não ser declarado insubstancial, entende ser imperioso que se entenda pela natureza confiscatória da multa punitiva aplicada com fulcro no art. 42, II, "a", da Lei Estadual nº. 7.014/1996, que transcreve. Comenta que a multa, enquanto sanção, encontra sua razão de existir na prática de ato que contraria a lei. Portanto, se tal ato não foi praticado, inexiste a multa referente, a mesma não sobrevive.

Não obstante, entende que ainda que o presente Auto de Infração fosse de alguma forma procedente, a imposição de multa de 60% do crédito tributário, tem caráter evidentemente confiscatório, por quanto, alcança parcela significativa do patrimônio da empresa. Neste esteio, sopesa que o art. 150 da CF/82 veda o efeito confiscatório dos tributos, de forma que sua cobrança não pode exceder o limite racional, moral e econômico que o sujeito passivo da obrigação tributária pode suportar. Cita decisão do Supremo Tribunal Federal que já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito, como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Transcreve jurisprudência dos Tribunais Superiores, decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Ademais, diz que resta patente a boa-fé do contribuinte, vez que não se podem presumir condutas dolosas, mas ao revés, deve-se prová-las. Diz que resta patente o caráter confiscatório da multa aplicada, correspondente a 60% (sessenta por cento) do valor do crédito tributário, além de ser absurda e desproporcional.

Diante de todo o exposto, requer : (a) seja decretada a extinção parcial do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, em relação ao valor reconhecido e pago no prazo da impugnação; (b) seja reconhecida 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; (c) no mérito, julgue improcedente a autuação, desconstituindo o lançamento fiscal dele decorrente; (d) por cautela processual, apenas na remota hipótese de serem mantidos os valores decorrentes do auto de infração, que seja então afastada a multa aplicada no patamar de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto supostamente não recolhido, ou ainda, sucessivamente, a sua redução, em obediência aos princípios da vedação ao efeito de confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Às fls.622/626, a dupla de Autuantes presta a informação fiscal. Diz que o contribuinte autuado é uma empresa concessionária do serviço público de energia elétrica. Está sujeito as normas do órgão regulador do setor, que é a Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL e a legislação do ICMS do Estado da Bahia.

Informa que através da análise dos arquivos magnéticos do Convênio 115/2003, apresentados pela COELBA, detecta que vários clientes tiveram indevidamente a base de cálculo do ICMS reduzida, visto que, não se enquadravam no benefício disposto na alínea 'a', inciso XVII, art. 268, do RICMS/BA, aprovado pelo decreto 13.780/2012. Para estes consumidores, a determinação da base de cálculo foi efetuada de forma errônea ao se incluir uma carga tributária de 12,96%, ao invés de 27%, resultando em uma base de cálculo a menor, e, consequentemente, ICMS a menor do que o devido.

Constata o reconhecimento do contribuinte de parte da Infração, no valor original de R\$ 39.399,93, conforme defesa. Anexa cópias de cartões de CNPJ extraídos do site da Receita Federal, onde consta os CNAEs registrados pelas unidades consumidoras que, segundo a autuada, demonstram a regularidade do enquadramento de classe e atividade realizado pela COELBA. (Doc. 08-B, folhas 154 a 285, Doc.14, folhas 475 a 501, Doc.15, folhas 503 e 504. Anexa também, relação de notas fiscais que foram objeto de cancelamento e refaturamento com a aplicação correta da base de cálculo do ICMS (Doc. 09, folhas 287 a 302) e cópia de diversos contratos de fornecimento de energia elétrica, com opção de faturamento, firmado entre aquela concessionária e os consumidores (Doc.10 a 13, folhas 304 a 473, Doc.15, folhas 503 e 504, e Doc. 16, folhas 506 a 523).

Ressalta que após análise da documentação acostada pela autuada, conforme anexos já

mencionados e retirada daqueles consumidores que a autuada reconheceu como indevida a redução da base de cálculo, efetuando o recolhimento do imposto, restaram os contribuintes que relaciona, totalizando ICMS a ser exigido no valor de R\$25.680,27.

Informa que esses consumidores foram contemplados indevidamente com a redução da base de cálculo. Tal constatação foi obtida através da análise das atividades desenvolvidas pelos consumidores regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, ou no cadastro da Receita Federal do Brasil, conforme detalhamento que segue.

Presta esclarecimentos sobre o Condomínio do Edifício Victória Marina, CNPJ 40593071000160, atividade - Condomínios Prediais, conforme anexo à folha 632, que apesar de ter conhecimento da existência de um hotel em atividade no edifício, a documentação acostada pelo contribuinte em sua defesa, às folhas 506 a 523 demonstra que no edifício, funcionam também unidades residenciais e lojas, conforme explicitado na “Ata da Assembleia Geral Ordinária do Condomínio do Edifício Victória Marina Flat”, folhas 512 e 513, que o mesmo é composto, além do hotel, por “condôminos e/ou moradores e/ou possuidores e/ou proprietários dos apartamentos e/ou lojas e/ou unidades autônomas”. Desta forma, o consumo do condomínio não faz jus ao mencionado benefício.

Afirma que a respeito da Gráfico Empreendimentos Ltda., trata-se de consumidor com atividade de construção civil, conforme pode-se constatar na cópia do cartão do CNPJ anexado ao PAF, folha 633. A nota fiscal apresentada pela defesa que corrigiria o erro, mantém a redução indevida, conforme pode-se confirmar nas cópias das notas anexadas às folhas 289 e 290 onde constata que a nota retificadora do consumo mantém a redução da base de cálculo.

Sobre a empresa Nova Era Reformadora de Pneus e Serviços, de acordo com cópia do cartão do CNPJ anexado ao PAF, folha 634, exerce atividades de cobranças e informações cadastrais, e tal consumidor, enquadrado na classe industrial pela COELBA, nunca teve inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia que desse suporte à sua atividade, seja industrial ou comercial.

A respeito da Panificadora e Delicatessen Blanco, cópia do cartão CNPJ anexado ao PAF, folha 635, trata-se de padaria e confeitoria com predominância em revenda, atividade não inserida entre as atividades de cunho industrial.

No que tange a São Marcos Empreendimentos Hospitalares S.A., foi baixada desde 11/10/2013, de acordo com cópia do cartão do CNPJ anexado ao PAF, folha 636.

Relativamente a Seepil Válvulas e Equipamentos Eirelli, diz que não consta inscrição no cadastro de contribuintes da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e o CNPJ faturado é de contribuinte inscrito em Duque de Caxias, RJ, conforme comprovante de inscrição do CNPJ anexado a folha 637.

A respeito da Towers Brasil Torres de Transmissão, o CNPJ 07.758.028/0001-31, constante das faturas é de estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, onde o estabelecimento ali localizado exerce a atividade de Fabricação de Estruturas Metálicas, de acordo com a atividade registrada na Receita Federal, folha 638. No entanto, o endereço constante da Nota Fiscal é do estabelecimento inscrito no Cadastro de Contribuintes da Bahia sob número 125.314.077 e no CNPJ 07.758.028/0007-27, localizado no município de São Desiderio, que tem como atividade principal construção de estações de rede de distribuição de energia elétrica, conforme comprovantes anexados às folhas 639 e 640, atividade que não faz jus ao benefício.

Sobre as atividades desenvolvidas por empresas listadas no levantamento fiscal e citadas pela defesa, informa:

a). Das Empresas de Construção Civil – reproduz o §2º, art. 5º da Resolução ANEEL 414/2010 que descreve o que considera como classe industrial. Afirma que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE 2.0, atribuiu como atividade industrial apenas as atividades da Seção B - Indústrias Extrativas e da Seção C - Indústrias de Transformação. A atividade de construção na CNAE 2.0 pertence a Seção F, não estando portanto, entre as atividades industriais conforme CNAE 2.0 que descreve. Entende que o § 2º, art. 5º da resolução ANEEL 414/2010, estabeleceu como classe

industrial, a unidade consumidora em que seja desenvolvida a atividade industrial, conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE. E, a atividade de construção, não é industrial, conforme CNAE, portanto, não é atividade da classe industrial.

b - Das Padarias – explica que o § 2º, art. 5º da resolução ANEEL 414/2010, estabeleceu como classe industrial, a unidade consumidora em que seja desenvolvida a atividade industrial, conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE. Asseveram que as padarias conforme a CNAE 2.0 podem ser classificadas como: 1091-1/02 - Fabricação de Produtos de Padaria e Confeitoraria com Predominância de Produção Própria (atividade pertencente a indústria de transformação); ou 47.21-1/02 - Padaria e Confeitoraria com Predominância de Revenda (atividade pertencente ao comércio varejista). As padarias que sofreram glosa da redução da base de cálculo, foram as padarias e confeitorias com predominância de revenda.

Concordam com o entendimento do autuado, que está ratificado na consulta feita pela COELBA, no processo nº 982/2007, cuja conclusão transcrevem: “*(...) o que deve ser levado em consideração para o gozo ou não do benefício fiscal da redução de base de cálculo a que se reporta o art. 80, I, b', do RICMS/BA é a efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento, devendo este, no entanto, fazer constar dos seus dados cadastrais a correta classificação fiscal da sua atividade, daí porque deve a conselente exigir do seu cliente que efetue a correção da CNAE constante do seu cadastro, adequando-a à atividade que de fato exerce com preponderância*”. Salienta que, o benefício da redução da base de cálculo regulamentado no item 3, da alínea ‘a’, inciso XVII, art. 268, é destinado a classes de consumo, ou atividades específicas e não, a quem se inscrever em determinadas classes de consumo, ou em determinados tipos de atividades.

c - Das Outras Atividades Industriais – relata que todas as empresas que sofreram glosa da redução da base de cálculo do ICMS não desenvolvem a atividade industrial, conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, portanto, não estão amparadas pelo benefício da redução da B.C.

d - Dos Conceitos de “Classe” e “Atividades” Utilizados pelo RICMS-BA – sobre a alegação defensiva de que se equivocou a autuação ao adotar a expressão “classe de consumo industrial” como sinônimo de “atividade industrial”, informa que esse fato não foi adotado pela fiscalização. Frisa que nenhuma venda de energia, destinada a classe de consumo industrial, sofreu glosa da redução da base de cálculo. Explica que o benefício de redução aqui discutido, destina-se a classe de consumo industrial, e o art. 5º da Resolução ANEEL nº 414/2010 estabeleceu as classes de consumo de energia. O § 2º, deste mesmo artigo, estabeleceu que: *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*.

Quanto a alegação da improcedência da multa aplicada, por entender confiscatória e inconstitucional, deixa de se pronunciar por entender que não tem competência para decidir sobre a questão.

Conclui que, considerando que a autuada reconheceu como indevida a redução da base de cálculo, e efetuou o recolhimento de parte do imposto, e com a exclusão daqueles consumidores que apresentou a documentação que suporta a concessão do benefício, restou ainda ICMS a ser exigido no valor de R\$25.680,27, conforme anexos 01\_A e 02\_A, folhas 627 a 631, resultando na procedência parcial do Auto de Infração, no valor total de R\$65.080,20 (sessenta e cinco mil oitentas reais e vinte centavos).

Opina pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o Autuado volta a se manifestar fls. 645/659. Vem apresentar manifestação à Informação Fiscal pelos motivos de fato e fundamentação jurídica a seguir aduzidos. Sintetiza a autuação e a informação fiscal e os argumentos defensivos da impugnação inicial.

Aduz que analisando a Informação Fiscal produzida pelas auditoras-fiscais deste Estado, percebe uma série de inconsistências materiais, as quais devem ser sanadas antes mesmo do julgamento de mérito do Auto de Infração. Entende tratar-se de equívocos sanáveis e que merecem conserto, por dizerem respeito a erros cometidos na análise da documentação acostada pela COELBA e pela fiscalização na elaboração dos elementos do Auto de Infração.

Sustenta que para que os esclarecimentos sejam feitos da forma mais elucidativa possível, reitera e pontua os equívocos relativamente a cada consumidor de forma individualizada. Repete os argumentos aduzidos na impugnação inicial.

Relativamente à Nova Era Reformadora de Pneus e Serviços Ltda., frisa que conforme informação extraída dos documentos já anexados à defesa, como o Contrato de Fornecimento de Energia Elétrica e o Termo de Opção de Faturamento, na realidade se demonstra a destinação da maior parcela da carga instalada para a atividade industrial de reforma de pneumáticos usados, consoante expressamente previsto na Cláusula Segunda do apontado contrato. Dessa forma, diz que apesar de possuir dados cadastrais que indevidamente aparentavam sua inserção na classe de consumo diversa, verifica como já mencionado anteriormente, que a maior parcela da carga instalada neste consumidor é destinada à atividade industrial e enseja a aplicação da comentada redução.

No que tange ao consumidor Condomínio do Edifício Victoria Marina, explica que, a despeito de a atividade principal registrada no cartão CNPJ da empresa ser a de Condomínios Prediais, verifica-se que, na realidade, pela aplicação da verdade material, a atividade realizada pelo aludido contribuinte é a de Hotel. Isso porque, nos termos do Contrato de fornecimento de energia elétrica já anexo aos autos, o consumidor Condomínio do Edifício Victoria Marina Flat, CNPJ N° 40.593.071/0001-60, com endereço à Avenida Sete de Setembro, nº 2068, Vitória, Salvador - BA, realiza a atividade de flat/apart hotel. No mesmo endereço apontado, consoante informação extraída do site do mesmo empreendimento, constata-se a existência de hotel denominado Hotel Sol Victoria Marina, empreendimento com nítida atividade hoteleira, tudo notoriamente ignorado na Informação Fiscal ora refutada.

Em relação à Panificadora e Delicatessen Blanco, as Autuantes alegam que: *"trata-se de padaria e confeitoria com predominância em revenda, atividade não inserida entre as atividades de cunho industrial"*. Ocorre que, mais uma vez se faz necessária a análise do caso concreto e conforme os critérios estabelecidos pela ANEEL, relativamente à maior parcela da carga instalada. Assevera que não se trata de meros estabelecimentos comerciais de revenda de produtos alimentícios, mas sim, de estabelecimentos que fabricam os próprios produtos, o que caracteriza a atividade industrial, fazendo jus ao enquadramento na classe de consumo industrial e ao benefício fiscal.

No que tange ao consumidor São Marcos Empreendimentos Hospitalares, pergunta se é o caso de consumidor com o registro baixado desde 2013, por que seria inserido num auto de infração cujo exercício envolvido é 2016. Nesse aspecto, o critério temporal não se coaduna com a realidade dos fatos trazidos no bojo do auto de infração, argumento que por si só já descaracteriza qualquer cobrança referente a este consumidor. Ressalta que as Auditoras se limitam a apontar a aludida baixa desde 2013, sem sequer analisar os motivos que guiam à correta atuação da Companhia.

Relaciona consumidores que entende devem ser retirados do levantamento visto que, as notas fiscais foram alvo de reconhecimento quanto à necessidade de ajuste, o que redundou no cancelamento da antiga nota e substituição por uma nova.

No que tange, por fim, aos consumidores: Seepil Válvulas e Equipamentos Eirelli e Towers Brasil Torres de Transmissão, que as Autuantes aduzem que são empresas estabelecidas fora do estado da Bahia, portanto não consta inscrição no cadastro de contribuintes da SEFAZ e o CNPJ faturado é de contribuinte inscrito em Duque de Caxias, RJ, conforme comprovante anexado a folha 637 e a Towers Brasil Torres é de estabelecimento localizado no estado de Minas Gerais, folha 638, Observa que o endereço constante da Nota Fiscal é do estabelecimento inscrito no Cadastro de Contribuintes da Bahia sob número 125.314.077 e no CNPJ 07.758.028/0007-27, localizado no município de São Desidério e a empresa Seepil Válvulas cujo CNPJ registra cadastro no estado do Rio de Janeiro,

observa que o fisco sem alegar qualquer motivo que desqualifique a correção no enquadramento de sua atividade dentro do rol de beneficiários de redução da base de cálculo do ICMS, limita-se a justificar a correção na inserção do consumidor no auto de infração em vergaste exclusivamente pelo fato de não estar registrado perante o cadastro de contribuintes da SEFAZ Baiana.

Entende que este já seria motivo para o próprio fato de o consumidor estar localizado fora do Estado da Bahia já ensejaria, por si só, a necessária desconstituição dos valores lançados em referência a ele, por extrapolação do aspecto espacial do tributo ora discutido. Contudo, ainda na remota hipótese de não se considerar o desacerto na autuação apontada, na oportunidade ainda se faz prudente tecer esclarecimentos sobre a atividade por ele prestada. Conforme se verifica em seu cadastro (CNPJ), a sua atividade prestada está diretamente relacionada à “manutenção e reparação de válvulas industriais”, com CNAE nº 33.14-7-03. Compulsando-se o número do CNAE informado, diz que a Informação é clara quando aduz que as atividades da Seção C são caracterizadas como industriais: *A Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE 2.0, atribuiu como atividade industrial apenas as atividades da Seção B- Indústrias Extrativas e da Seção C- Industrias De Transformação. A atividade de construção na CNAE 2.0 pertence a Seção F, não estando portanto, entre as atividades industriais conforme CNAE 2.0.* Conclui que a Informação respondida é clara quando aduz que as atividades da Seção C são caracterizadas como industriais.

Observa que não se trata de mera presunção ou sequer da necessidade de observância de atividade prestada em detrimento de possível registro representativo de informação diversa. Na presente hipótese, o registro formal do consumidor também não deixa dúvidas sobre o direito ao gozo do benefício em questão, conforme alegações das próprias Autuantes em suas razões.

Nesse sentido, pugna, novamente, pelo reconhecimento da regularidade na concessão da redução de base de cálculo para os consumidores em questão, tendo em vista o perfeito enquadramento nas condições estabelecidas pela própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Por fim, no que tange ao consumidor Towers Brasil Torres de Transmissão, novamente se remete às alegações já trazidas sobre a localização do consumidor. Aduz que a própria informação fiscal traz esse dado quando afirma que “o CNPJ 07.758.028/0001-31, constante das faturas é de estabelecimento localizado no Estado de Minas Gerais, onde o estabelecimento ali localizado exerce a atividade de Fabricação de Estruturas Metálicas”. Reitera os argumentos já trazidos à lume relativamente ao consumidor Seepil Válvulas e Equipamentos, tendo em vista a mesma situação fática de cobrança de ICMS além da abrangência do aspecto espacial do aludido tributo.

Comenta que em momento nenhum tomou conhecimento de que a autuação envolvia o consumidor Towers Brasil Torres de Comunicação, enquanto filial localizada no Estado da Bahia, posto que o CNPJ desta filial sequer chegou a ser inserido na autuação, sem portanto, ser dado conhecimento de qualquer lançamento de valores a ela relacionada. Entende que caso a autuação se referisse a filiais localizadas na Bahia, das empresas ora tratadas com CNPJs diversos daquele objeto de ciência da Defendente, deveria tê-las incluído no auto de infração de forma correta, apontando os registros dos efetivos consumidores que supostamente se beneficiaram de forma indevida, para que as alegações de defesa fossem direcionadas da forma adequada.

Por fim, diz que para que novamente não restem dúvidas quanto à precisa atuação nos presentes autos, traz à lume o cartão CNPJ do consumidor Towers Brasil Torres de Transmissão, dá conta da realização de atividade de cunho industrial. Sustenta que o CNAE contido em seus registros – 25.11-0-00 - novamente se encaixa entre aqueles que a própria Informação Fiscal considerou como beneficiários da redução de base de cálculo de ICMS, pois inserto na classe C da tabela transcrita.

Por fim, na remota hipótese de os auditores desconsiderarem os CNPJs das empresas Seepil Válvulas e Equipamentos Eirelli e Towers Brasil Torres de Transmissão conforme inserido nos próprios arquivos e planilhas do auto de infração, e passarem a levar em conta os registros de eventuais filiais localizadas no Estado da Bahia, pugna pela reabertura de prazo para defesa, para oportunizar à Companhia avaliar as alegações contidas no Auto de Infração, os valores a serem impugnados, as justificativas que ensejaram a concessão do benefício, os registros internos, bem como, toda a documentação hábil a

ratificar o comportamento relativamente a Consumidores/CNPJs que não estavam inicialmente inseridos no Auto de Infração.

Ante o exposto, requer: (i) refazimento da Informação Fiscal, diante das inconsistências apresentadas; (ii) a anulação do crédito tributário constituído no Auto de Infração ora impugnado, haja vista os argumentos individualmente apresentados relativos a cada consumidor mencionado na Informação Fiscal.

As Autuantes voltam a se manifestar fl. 694. Afirram reiterar todas as informações prestadas às fls. 558/578.

Consta às fls. 696/698 extrato do SIGAT/SICRED com os valores reconhecidos pelo autuado.

## VOTO

Preliminarmente, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que faltava um detalhamento adequado do motivo da glosa da redução da base de cálculo do imposto.

Ao examinar o Auto de Infração e seus anexos, constato que a acusação imputada ao autuado está descrita de forma clara e precisa. As Autuantes cuidaram de detalhar a acusação e a forma de apuração do imposto, conforme se pode observar às fls. 2 e 3 dos autos. Em conformidade com o previsto no art. 39 do RPAF-BA/99, o Auto de Infração contém todos os elementos previstos nos incisos desse citado dispositivo regulamentar. Observo que está acompanhado de planilhas, impressas e em meio magnético – das quais o autuado recebeu cópia –, que demonstram a apuração do imposto lançado e todos os dados envolvidos na auditoria fiscal, operação a operação, não havendo a alegada obscuridade citada. Além disso, os dispositivos dados como infringidos e a capitulação legal da multa, estão corretamente indicados, fundamentando a exigência fiscal e auxiliando o entendimento da infração apurada.

Não se vislumbra nos autos, qualquer 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 garantidos ao autuado, o exercício da ampla defesa e do contraditório, o que está visivelmente caracterizado nos diversos aspectos abordados na impugnação e na manifestação posterior. Em face ao exposto, afasto essa preliminar de nulidade.

Ainda em sede de preliminar, o autuado arguiu a nulidade da autuação, também por cerceamento de defesa, sob o argumento de que as Autuantes, na informação fiscal, não especificaram como procedera a verificação dos cadastros e atividades preponderantes dos contribuintes analisados.

Ultrapasso essa preliminar, pois as informações prestadas pelas Autuantes estão fundamentadas nos CNAEs constantes nos cadastros de contribuintes da SEFAZ-BA (quando inscritos) e nos dados fornecidos pelo próprio autuado. Há que se ressaltar, que os contribuintes têm livre acesso às informações cadastrais dos inscritos no CAD-ICMS (Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia), tanto que o art. 23 do RICMS-BA/12 prevê que os contribuintes do ICMS são responsáveis pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promova transação comercial.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de nova diligência, com reabertura de prazo de defesa, solicitada em sua manifestação, pois considero que as exposições feitas em sua impugnação e posteriormente, na manifestação fiscal, demonstram claramente a inocorrência de qualquer prejuízo na elaboração de sua defesa. Constato que o Autuado se defendeu citando dados objetivos do Auto de Infração e da informação fiscal, não havendo, portanto o cerceamento de direito de defesa alegado. Os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde da questão.

No mérito, a autuação, conforme já relatado, decorreu do fato de o autuado, na condição de empresa concessionária do serviço público de energia elétrica, sujeito às normas do órgão regulador do setor (Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL) e à legislação do ICMS do Estado

da Bahia, ter indevidamente aplicado a redução de base de cálculo prevista no artigo 268, XVII do RICMS-BA/12, em operações cujos destinatários não se enquadravam nas condições exigidas para gozo da referida redução de base de cálculo.

Afirmou o autuado, que o Auto de Infração foi lavrado sem que se observasse o princípio da verdade material, sendo que o importante para a redução da base de cálculo é a atividade efetiva exercida pelo consumidor. Sustentou que o critério correto de definição da atividade preponderante da unidade consumidora, é a maior parcela da carga instalada, conforme a Resolução ANEEL 414/2010.

Inicialmente, há que se observar que a redução de base de cálculo constitui uma isenção parcial. Considerando que, nos termos do art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal, a isenção constitui matéria reservada à Lei Complementar, a classificação dos consumidores de energia elétrica feita pela ANEEL é aplicável para os fins de sua competência, mas não pode ser utilizada para alterar a legislação tributária, quanto à aplicação de isenção.

Na ação fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, a regularidade da redução da base de cálculo do ICMS no fornecimento de energia elétrica, foi aferida com a observância do princípio da verdade material.

Ressalto que as hipóteses de redução de base de cálculo estão previstas na legislação tributária estadual, e a legislação da ANEEL não pode alargar essas hipóteses, de forma a incluir no benefício da redução, situações não previstas na legislação tributária. Não se pode olvidar que a redução de base de cálculo, por ser um benefício fiscal, deve ser interpretada de forma literal e, portanto, para usufruir desse benefício fiscal, o contribuinte tem que ficar adstrito à legislação que o concede.

O autuado afirmou que efetua verificações *in loco*, o que comprovaria a conformidade das reduções de base de cálculo com a realidade dos fatos.

Esse argumento defensivo não merece acolhimento, pois conforme já dito anteriormente, as hipóteses de redução de base de cálculo previstas na legislação tributária, não podem ser estendidas a situações não expressamente previstas na legislação.

Observo que as empresas de construção civil, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, não se enquadram na condição de industriais. Na informação fiscal, as Autuantes explicaram esse fato com muita propriedade, quando afirmaram que a “Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE 2.0, atribui como atividade industrial apenas as atividades da Seção B - Indústrias Extrativas, e da Seção C - Indústrias de Transformação. A atividade de construção na CNAE 2.0, pertence à Seção F, não estando, portanto, entre as atividades industriais das Seções B e C”. Dessa forma, fica afastada a alegação defensiva de que as empresas de construção civil seriam classificadas como indústrias.

Quanto aos estabelecimentos considerados como hospitais, saliento que o art. 80, I, “c” do RICMS-BA/97, previa a redução da base de cálculo quando a energia elétrica for “destinada à atividade hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 8610-01/01.” Por seu turno, o art. 268, XVII, “a”, “3” do RICMS-BA/12, prevê a redução da base quando a energia elétrica for “destinada à atividade de atendimento hospitalar.”.

De fato, a presente autuação não se baseou exclusivamente nas informações contidas nos dados cadastrais. Se assim tivesse ocorrido, não teria exigido imposto relacionado às indevidas reduções, nos fornecimentos de energia elétrica a estabelecimentos registrados indevidamente com atividade de atendimento hospitalar, mas cuja denominação e consumo de energia evidenciaram não tratar-se de tal atividade.

A alegação do autuado de que existem outros consumidores, que equivocadamente não foram considerados como industriais, não pôde ser avaliada, pois não veio acompanhada da indicação dos respectivos dados dos consumidores.

A existência de exigência de imposto em relação a consumidores localizados em outros Estados,

foi explicada pelas Autuantes como erro cometido pelo próprio autuado, que colocou na segunda via da conta de energia (arquivo do Convênio ICMS 115/2003), o CNPJ de uma empresa localizada fora da Bahia, enquanto o fornecimento se deu para estabelecimento localizado no território do Estado da Bahia. Cabe destacar que por desejo do próprio consumidor, os serviços de energia prestados em determinado local, podem ter o faturamento com endereço direcionado ao proprietário da unidade consumidora ou mesmo, à matriz da empresa interessada.

O autuado apresenta Parecer da SEFAZ atestando que a Santa Casa de Misericórdia de Itabuna presta serviço de atendimento hospitalar. Entretanto, não consta das planilhas elaboradas pelas Autuantes dos valores que remanesceram, exigência de imposto em decorrência de fornecimento de energia elétrica à Santa Casa de Misericórdia de Itabuna. Assim, não há qualquer alteração a ser efetuada no cálculo do imposto exigido.

No tocante ao conceito de “classe” e “atividade”, mais uma vez saliento que a classificação feita pela ANEEL é aplicável para os fins de sua competência, não podendo alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas da legislação tributária. Ademais, há que se observar que nos termos do § 2º, do art. 5º da Resolução 414/2010, classe industrial é a unidade consumidora que desenvolve atividade industrial conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE.

Da análise do art. 268, XVII do RICMS-BA/12, depreende-se que o benefício de redução da base de cálculo ali previsto não é genérico, isto é, não alcança todos os consumidores de energia elétrica, mas apenas aqueles mencionados expressamente nos referidos dispositivos regulamentares. Trata-se, portanto, de um benefício fiscal condicionado, aplicável apenas às unidades consumidoras que se enquadrem nas condições estabelecidas na legislação.

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

Em sede de informação fiscal, ante a análise dos argumentos defensivos e elementos trazidos pela impugnação à autuação, as Autuantes acataram parcialmente as alegações da Autuada, levando a efeito ajustes no levantamento fiscal que reduziram o valor originalmente lançado. Após a exclusão dos débitos referentes a contribuintes que faziam jus ao benefício fiscal da redução de base de cálculo, o valor devido no Auto de Infração passou para R\$65.080,20.

No presente caso, a fiscalização, elencando operação por operação, procedeu à glosa das operações que tiveram como destino estabelecimentos, cujas atividades não eram compatíveis com a norma concessiva do benefício, considerando, para tanto, a atividade econômica destes, constante do respectivo CNAE declarado pelos consumidores.

É importante registrar, que após os ajustes mencionados, levando em consideração a contestação do defendantacompanhada de elementos probantes, restaram como devidos, além dos consumidores reconhecidos pelo Autuado, de que, de fato, não fazem jus ao benefício, realizando o recolhimento da parcela a eles associadas, remanescem no demonstrativo analítico elaborado pelas Auditoras Fiscais, em fase de informação fiscal, apenas os contribuintes relacionados à fl. 623 do presente PAF, a saber: Condomínio do Edf. Vitória Mar, Gráfico Empreendimentos Ltda., Nova Era Reformadora de Pneus, Panificadora e Delicatessen Blanco, São Marcos Empreendimentos Hospitalares, Seepil Válvulas e Equipamentos, Towers Brasil Torres de Transmissão. Sobre estes, o defendantenão logrou trazer as provas necessárias e suficientes de suas alegações.

Caberia ao defendantedemonstrar mediante a apresentação de provas materiais, que atestassem que os estabelecimentos elencados, em que pese a classificação no CNAE constante do seu cadastro perante aos órgãos fazendários, exercem atividade industrial, o que não ocorreu.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado solicitou que fosse mantida a redução apurada pelas Autuantes, reiterou os argumentos trazidos na defesa e requereu a improcedência da autuação e pediu cancelamento ou redução da multa aplicada por considerá-la desproporcional e

confiscatória.

Afasto toda discussão acerca da constitucionalidade das multas aplicadas no presente auto de infração. De acordo com o inciso I, do artigo 167 do RPAF/99, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual. Além disso, as multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto ao pedido de redução da multa, observo que este Colegiado não possui competência para reduzir multas aplicadas em função de descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 158 do RPAF/99.

Ante as razões retro mencionadas, e analisando os elementos que compõem o presente PAF, acolho os novos demonstrativos elaborados pelas Autuantes conforme anexos 01\_A e 02\_A, folhas 627 a 631, remanescendo o valor de R\$65.080,20, uma vez que restou comprovado que o autuado não atendeu à condição prevista na legislação para a concessão do benefício fiscal da redução da base de cálculo, quanto aos contribuintes remanescentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos, conforme planilha abaixo.

VI. Auto Infração	VI. remanescente após ajustes	VI. reconhecido Autuado	Diferença a Recolher	Mês
17.738,65	2.232,52	3.133,27	5.365,79	1
17.297,58	2.143,86	2.865,76	5.009,62	2
16.949,11	2.241,04	3.568,96	5.810,00	3
17.748,39	1.625,39	3.795,58	5.420,97	4
19.883,06	2.018,59	2.713,12	4.731,71	5
13.075,94	2.251,16	3.226,84	5.478,00	6
7.845,23	1.872,56	2.774,01	4.646,57	7
9.586,52	2.263,86	4.405,82	6.669,68	8
9.087,19	2.366,14	3.676,86	6.043,00	9
8.432,34	2.221,29	2.827,93	5.049,22	10
9.021,30	2.291,42	3.255,01	5.546,43	11
9.248,00	2.152,44	3.156,77	5.309,21	12
155.913,31	<b>25.680,27</b>	<b>39.399,93</b>	<b>65.080,20</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299324.0001/1-2 lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA COELBA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.080,20**, 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 recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR