

**PROCESSO** - A. I. Nº 299324.0002/19-7  
**RECORRENTE** - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0223-02/20-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/04/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0061-12/22-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Utilização indevida da redução de base de cálculo nos fornecimentos de energia elétrica a consumidores não enquadrados nas hipóteses previstas no inciso XVII do art. 268 do RICMS/12. Reconhecido cadastramento incorreto das atividades. Restou comprovado que parte dos contribuintes tiveram sua inscrição baixada no cadastro da SEFAZ/BA e os demais não se classificaram como atividade econômica preponderante industrial. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Afastadas o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada por falta de amparo legal. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida através do Acórdão JF nº 0223-02/20, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/BA.

O Auto de infração lavrado em 17/06/2019, exige ICMS recolhido a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2017) - R\$93.647.36. Acrescido da multa de 60%.

Consta da descrição que:

*O autuado é concessionária do serviço público de energia elétrica, sujeitando-se às normas da ANEEL, legislação do ICMS da Bahia, submetendo-se às normas do Convênio ICMS 115/2003. E que a tarifa de energia elétrica definida pela ANEEL para a COELBA é sem tributos, agregando posteriormente o PIS, COFINS e ICMS para determinar o preço final aos consumidores e que para os consumidores que possuem o benefício fiscal de redução da base (RBC) de cálculo de 52%, prevista no inciso XVII do art. 268 do RICMS/12, agrega ICMS correspondente à carga tributária de 12,96% para encontrar a BC que posteriormente é reduzida em 52% a cujo resultado aplica a alíquota de 27% para determinar o ICMS devido.*

*Para os consumidores sem direito ao benefício fiscal, agrega-se à tarifa o ICMS calculado diretamente sob a alíquota de 27% que é destacado no documento fiscal, mas que constataram que a COELBA aplicou indevidamente a redução da BC para consumidores sem direito ao benefício fiscal, de modo que a determinação da BC foi feita de forma errada ao se incluir uma carga tributária de 12,96% ao invés de 27%, resultando em recolhimento de ICMS menor que o devido.*

*Portanto, para tais clientes, o ICMS destacado nos arquivos do Convênio 115 e recolhido pela COELBA, sofreu duas reduções indevidas: a primeira quando foi incluído o montante do imposto com redução de 52% na BC, na sua própria BC; e a segunda, quando foi reduzida a BC em 52%.*

*O PAF reclama o valor de ICMS referente à 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%.*

*Na fl. 7, encontram-se a carga tributária que a COELBA aplicou na tarifa de energia para obter o preço final com impostos. Na tabela 1 apresenta o fator 1, FI, aplicado pela COELBA na determinação da BC do ICMS, e o fator 2, F2 que deveria ter sido utilizado na determinação da BC correta.*

*Dentre os registros apresentados nos arquivos do Conv. 115 pela COELBA, extraiu-se os que tiveram a BC do ICMS, BC\_I, determinada de modo errado. Extraiu-se os registros apresentados no Conv. 115/2003, emitidos para clientes que não estão amparados pelo benefício da redução da BC dos arquivos "ITEM DE DOCUMENTO FISCAL", com alguns correspondentes campos extraídos dos arquivos MESTRE DE DOCUMENTO FICAL.*

*Elaborou-se a planilha "Erro na determinação da BC", onde se calcula os valores do ICMS recolhido a menos proveniente do erro na determinação da BC, nominando, indicando e explicando os dados contidos nos demonstrativos.*

Na decisão proferida (fls. 553/567) a 2ª JF inicialmente ressaltou que o lançamento atende aos pressupostos formais e materiais, fazendo se acompanhar de demonstrativos para esclarecimento dos fatos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte nos termos do art. 142 do CTN e artigos diversos do RPAF/BA, determinando a infração e o infrator com segurança, inexistindo vício que conduza a nulidade do procedimento fiscal, sujeitando-se a homologação prevista no art. 150 do CTN.

Discorre sobre a infração, demonstrativos (fls. 9-10, impresso em parte) e em mídia CD (fls. 11 e 516), detalhamento analítico das operações objeto da autuação, descritivo da infração que corresponde à diferença entre a base de cálculo que deveria ter sido obtida com a carga tributária de 27% e a base efetivamente considerada em razão da carga tributária de 12,96%, aplicada por uso indevido de RBC na venda de energia elétrica da concessionária para: *"a) consumidores que não se enquadram na classe industrial; b) consumidores que não exercem atividade hoteleira ou hospitalar; c) consumidores que estando com situação cadastral de BAIXADO na SEFAZ não podem se beneficiar da redução da base de cálculo"*, rejeitando a nulidade suscitada, por entender que não houve violação ao princípio da legalidade ou do devido processo legal, que exerceu a ampla defesa e do contraditório.

Afastou a apreciação da inconstitucionalidade da multa proposta prevista no art. 42 da Lei 7.014/96, fundamentando que não se incluem na competência dos órgãos julgadores: **I** - a declaração de inconstitucionalidade; **II** - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida. **III** - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Indefiro o pedido de realização de diligência fiscal solicitado para que fosse intimados os autuantes a informar o método e a base de dados utilizados dos dados cadastrais dos consumidores, retiradas nos CNAEs, tendo em vista que foi declarado pelos contribuintes no cadastro da SEFAZ e o art. 23 do Regulamento do ICMS da Bahia, dispõe que o contribuinte é responsável pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial e não ter apresentado junto com a defesa elementos de contraprova, dos extratos de CNPJ dos consumidores e respectivos cadastros dos consumidores na SEFAZ e correção da RBC que entendeu aplicar em conformidade com a Resolução ANEEL 414/2010 e art. 268 do RICMS/2012).

No mérito apreciou que:

*Neste particular, com relação aos documentos probatórios da acusação fiscal, na manifestação posterior à Informação Fiscal, mediante afirmação de situação cadastral ATIVA perante a Receita Federal do Brasil no período dos fatos geradores, a Impugnante pediu a exclusão das operações com as empresas dos CNPJ nºs 04719551/0001-60, 41.985.219/0001-74 e 63.220.065/0001-62. Dizendo ser uma das poucas peculiaridades da infração neste AI, já que outros com a mesma temática foram lavrados contra o sujeito passivo, na sua oportunidade, na sessão de julgamento a representante legal do sujeito passivo reforçou o pedido de exclusão. Contudo, tendo em vista a situação de BAIXADO no cadastro da SEFAZ à época dos fatos geradores, correta foi a glosa efetuada.*

*Ainda quanto ao mérito, importante destacar que 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 tributária de competência do Estado.*

*Entretanto, para definir a abrangência das hipóteses de redução de base de cálculo, previstas no inciso XVII do art. 268 do RICMS/12, é preciso observar o conceito das expressões nele inseridos. Assim, quando utilizada a expressão "classe de consumo", se deve buscar a definição dada pela agência reguladora. Quando há descrição das atividades econômicas, busca-se o conceito dado pela Classificação Nacional de Atividades*

*Econômicas - CNAE.*

*De acordo com as notas explicativas da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), consistem em atividade de atendimento hospitalar os serviços de internação de curta ou longa duração prestados a pacientes realizados em hospitais gerais e especializados, hospitais universitários, maternidades, hospitais psiquiátricos, centros de medicina preventiva e outras instituições de saúde com internação, incluindo-se os hospitais militares e os hospitais de centros penitenciários.*

*Essas atividades são realizadas sob a supervisão direta de médicos e incluem: serviços de médicos, serviços de laboratório, radiológicos e anestesiológicos, serviços de centros cirúrgicos, as atividades exercidas em unidades de hospitais preparadas para atendimento a urgências e as atividades exercidas em prontos-socorros com assistência 24 horas e com leitos de observação.*

*Esta classe compreende também os serviços farmacêuticos, de alimentação e outros serviços prestados em hospitais; os serviços prestados pelas unidades mistas de saúde, que são compostas por um centro de saúde e uma unidade de internação com características de hospital local de pequeno porte, sob administração única; as atividades dos navios-hospital; e as atividades de centros de parto.*

*Entendo que, se efetivamente fossem eficazes as vistorias realizadas pelo autuado in loco, não estariam sendo considerados como unidades com atividade de atendimento hospitalar estabelecimentos com conta de consumo de energia elétrica em valores não condizentes com a intensidade de energia consumida na atividade hospitalar.*

*Pela denominação das empresas, pelos níveis de consumo de energia elétrica destacados na planilha 1, anexa em CD à fl. 11 e 516, em especial, pelas atividades expostas nos respectivos documentos cadastrais na SEFAZ, concluo que os estabelecimentos incluídos no referido demonstrativo, cujas operações são objeto da autuação, não são unidades de atendimento hospitalar, quanto à essa atividade, tampouco, para os demais casos, estavam aptos para gozarem da redução de base cálculo, inadvertidamente aplicada pela concessionária e contribuinte autuado.*

*Entendo equivocada a afirmação do autuado de que basta o estabelecimento praticar atividade de hotelaria ou atendimento hospitalar, independentemente do CNAE, para que faça jus à redução da base de cálculo. A alteração do inciso XVII do art. 268 do RICMS/12, omitindo o código do CNAE para as atividades de atendimento hospitalar e hotelaria não teve o condão de ampliar o benefício fiscal, apenas evitou a vinculação do benefício a determinado CNAE em detrimento de outras subdivisões existentes que correspondiam à mesma atividade. Por exemplo, no RICMS/97 a atividade de atendimento hospitalar beneficiada estava vinculada apenas aos estabelecimentos com CNAE 8610-1/01, mas quando da publicação do RICMS/12, foi constatado a existência do código CNAE 8610-1/02 que também estava vinculado aos estabelecimentos com atendimento hospitalar, de modo que das atividades do grupo 851 – ATIVIDADES DE ATENÇÃO A SAÚDE, objeto da ação fiscal, apenas a de CNAE 8610-1/01 pode usufruir do benefício fiscal em tela. A retirada da menção ao código CNAE objetivou apenas evitar que futuras subdivisões prejudicassem a fruição do benefício pelos que efetivamente praticavam tal atividade.*

*Quanto aos hotéis, o argumento defensivo também não merece acolhimento, pois nenhum dos estabelecimentos relacionados na autuação exercia a atividade hoteleira no período dos fatos geradores do ICMS que se exige, ou se praticavam, estavam com sua situação cadastral BAIXADA.*

*Tratando-se de benefício fiscal (redução de base de cálculo que implica em isenção parcial de imposto) cuja interpretação é restritiva, não contemplando qualquer modo de ampliação da outorga (CTN: Art. 111, II), é de observar que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE que baliza a “**classe industrial**” caracterizada no § 2º do art. 5º da Resolução ANEEL nº 414/2010, abaixo reproduzido com o pertinente destaque, para efeito da redução da base de cálculo prevista no art. 268, XVII, 1, do RICMS-BA/2012, também aqui reproduzido, contempla como “**indústrias**” apenas as **INDÚSTRIAS EXTRATIVAS** (Seção B, Divisão 05 .. 09) e **INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO** (Seção C, Divisão 10 .. 33). Assim, tendo específica Seção (F, Descrição 41 .. 43 CONSTRUÇÃO) a atividade de construção não outorga redução de base de cálculo sobre venda de energia elétrica a contribuinte que a exerça. Então, correta foi a glosa efetuada e relativa a consumidores com tal atividade econômica.*

**RICMS-BA/2012**

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

...

XVII - das operações com energia elétrica, de acordo com os seguintes percentuais:

a) 52%, quando:

1 - destinada às **classes de consumo industrial e rural**;

**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.

**TABELA CNAE**

Seção	Divisões	Denominação
<u>A</u>	<u>01 .. 03</u>	AGRICULTURA, PECUÁRIA, PRODUÇÃO FLORESTAL, PESCA E AQUICULTURA
<u>B</u>	<u>05 .. 09</u>	INDÚSTRIAS EXTRATIVAS
<u>C</u>	<u>10 .. 33</u>	INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO
<u>D</u>	<u>35 .. 35</u>	ELETRICIDADE E GÁS
<u>E</u>	<u>36 .. 39</u>	ÁGUA, ESGOTO, ATIVIDADES DE GESTÃO DE RESÍDUOS E DESCONTAMINAÇÃO
<u>F</u>	<u>41 .. 43</u>	CONSTRUÇÃO
<u>G</u>	<u>45 .. 47</u>	COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
<u>H</u>	<u>49 .. 53</u>	TRANSPORTE, ARMAZENAGEM E CORREIO
<u>I</u>	<u>55 .. 56</u>	ALOJAMENTO E ALIMENTAÇÃO
<u>J</u>	<u>58 .. 63</u>	INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO
<u>K</u>	<u>64 .. 66</u>	ATIVIDADES FINANCEIRAS, DE SEGUROS E SERVIÇOS RELACIONADOS
<u>L</u>	<u>68 .. 68</u>	ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS
<u>M</u>	<u>69 .. 75</u>	ATIVIDADES PROFISSIONAIS, CIENTÍFICAS E TÉCNICAS
<u>N</u>	<u>77 .. 82</u>	ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS E SERVIÇOS COMPLEMENTARES
<u>O</u>	<u>84 .. 84</u>	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, DEFESA E SEGURIDADE SOCIAL
<u>P</u>	<u>85 .. 85</u>	EDUCAÇÃO
<u>Q</u>	<u>86 .. 88</u>	SAÚDE HUMANA E SERVIÇOS SOCIAIS
<u>R</u>	<u>90 .. 93</u>	ARTES, CULTURA, ESPORTE E RECREAÇÃO
<u>S</u>	<u>94 .. 96</u>	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS
<u>T</u>	<u>97 .. 97</u>	SERVIÇOS DOMÉSTICOS
<u>U</u>	<u>99 .. 99</u>	ORGANISMOS INTERNACIONAIS E OUTRAS INSTITUIÇÕES EXTRATERRITORIAIS

Os critérios estabelecidos na Resolução Aneel nº 414/2010 que sugerem a verificação da maior parcela de carga instalada para definição da classe de consumo visa à definição da tarifa a ser aplicada quando houver mais de uma atividade na mesma unidade consumidora. Não restam dúvidas de que, quando o RICMS atribui a redução de base de cálculo ao fornecimento para estabelecimentos com classe de consumo industrial e rural, ele está se reportando a definição dada pela própria agência reguladora. Entretanto, o § 2º do art. 5º da referida resolução somente admite como classe de consumo industrial o fornecimento à unidade consumidora em que seja desenvolvida atividade industrial, conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE.

Em relação às padarias, além dos contribuintes em situação de BAIXADO no cadastro da SEFAZ, foram incluídos na autuação estabelecimentos com predominância de revenda, CNAE 47.21-1/02. O argumento hipotético aventado pelo Impugnante de que o consumo de energia preponderante se deu em relação à produção própria do estabelecimento não restou comprovado. Não foi demonstrada, por exemplo, a existência de medidores separados nos referidos estabelecimentos, de modo a atestar que a maior parcela da carga instalada estava na execução das atividades de produção. Convém destacar que a maioria das padarias do Estado utilizam forno a lenha ou gás para a produção de seus produtos, ficando prejudicada a acolhimento da defesa se não existe comprovação das razões alegadas.

Atento que a presente autuação não se baseou exclusivamente nas informações contidas nos dados cadastrais. Se assim tivesse ocorrido, não teria sido exigido imposto, relacionados às indevidas reduções nos fornecimentos de energia elétrica a estabelecimentos registrados indevidamente com atividade de atendimento hospitalar, mas cuja denominação e consumo de energia evidenciam não se tratar de tal atividade. Aliás, e por isso, para os consumidores objeto da glosa, atividade constante nas planilhas extraídas das declarações dos consumidores no cadastro de contribuintes da SEFAZ que não merece fé. A uma, porque a quantidade de hospitais é notoriamente reduzida e de conhecimento geral e, a duas, porque o baixo consumo de energia refletido na conta de consumo denuncia não se tratar de estabelecimento cujo somatório de equipamentos e recursos necessários para funcionamento exige alto consumo de energia elétrica.

A alegação do autuado de que existem outros consumidores que equivocadamente não foram considerados como industriais não pôde ser avaliada fica no campo das hipóteses já que não veio acompanhada da indicação dos respectivos dados dos consumidores.

Observando que tanto a iniciativa cadastral como o fornecimento dos dados, especialmente quanto à atividade empresarial a ser exercida é do contribuinte interessado, para o exercício de direitos vinculados ao ICMS, a aptidão do contribuinte registrada na situação de ATIVO no cadastro de contribuintes na SEFAZ é condição sine

*qua non e a baixa da inscrição é o ato cadastral que desabilita o contribuinte ao exercício dos direitos (RICMS-BA/12: Art. 28). Tal situação se verifica com o termo “BAIXADA”, informação de livre acesso no site da SEFAZ, que os contribuintes devem previamente obter para se prevenir contra eventuais consequências por responsabilidade solidária, conforme previsto no art. 23 do RICMS-BA/2012, e este é o fato de grande parte das ocorrências na infração constatada, conforme se indica nos demonstrativos suporte da acusação fiscal.*

*Portanto, no presente caso, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, de competência do Estado da Bahia - cuja habilitação e controle para exercícios de direitos e deveres cabe à SEFAZ cadastrando os contribuintes com dados por ele fornecidos -, em que os procedimentos relativos ao cumprimento da obrigação tributária devida cabe ao contribuinte remetente/vendedor, tanto a inadequada aplicação da redução da base de cálculo em operações de venda de energia elétrica a consumidores sem direito ao benefício fiscal por não exercerem atividade econômica habilitadora nos termos definidos no art. 268 do RICMS-BA/2012, quanto à indevida aplicação da redução da base de cálculo em operações aos consumidores impossibilitados de exercerem o direito por estarem com situação cadastral BAIXADA, foi encetada pela concessionária/contribuinte autuada. Por consequência, sem qualquer margem a outra interpretação frente às provas autuadas, em face da solidariedade já apontada, é o responsável pelo pagamento do imposto devido e não recolhido no prazo para liquidação e pagamento voluntário.*

*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, exigência de imposto em decorrência de fornecimento de energia elétrica à Santa Casa de Misericórdia de Itabuna.*

*É fato que a Distribuidora de Água Camaçari S/A foi considerada como estabelecimento industrial em razão de realizar atividades de fabricação de gases industriais, produção de água desmineralizada e produção de vapor, ar quente e ar condicionado, conforme Parecer DITRI nº 28751/2014 (fl. 107). As autuantes não se manifestaram acerca desta argumentação. Contudo, pesquisando, não encontrei este consumidor no arquivo “DOC.08. Planilha dos consumidores com divergências no cadastro da SEFAZ”.*

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 578 a 608) por meio da advogada Adriana Catanho Pereira, OAB/BA nº 52.265, inicialmente ressalta a sua tempestividade, sintetiza a autuação e transcreve os dispositivos indicados no enquadramento da infração.

Esclarece que classifica os consumidores segundo atividades e classes de consumo (Resolução nº 414/2010 da ANEL), efetua vistorias e orienta proceder retificações e adequações em função da realidade, materialidade dos fatos e legislação estadual, como indicou na defesa, que requereu nulidade e improcedência do lançamento, tendo sido mantida a exigência pela procedência total do lançamento, conforme ementa e resolução transcrita à fl. 581.

Preliminarmente reapresenta o pedido de nulidade sob o argumento de falta de detalhamento das glosas que foram efetuadas pela fiscalização relativas a concessão da RBC, com correta descrição dos fatos e indicação dos dispositivos infringidos, sob o fundamento da atividade plenamente vinculado da fiscalização, observando os termos legais, regulamentares e formalidades previstas na legislação tributária.

Argumenta que na situação em questão a lei estabelece forma e conteúdo para dar validade ao ato, mas a fiscalização não apresentou taxativamente as inconsistências identificadas entre os sistemas da SEFAZ e da COELBA.

Quanto ao débito tributário remanescente, afirma que em busca da verdade material, como preconiza doutrinadores e o art. 2º do RPAF/BA, deve ser investigado a classificação dos consumidores, segundo a Resolução ANEEL Nº 414/2010, atividades e RBC prevista no art. 80 do RICMS/1997 e 268 do RICMS/2012.

Transcreveu resposta a consulta (inominada) em que a SEFAZ/BA (fls. 585 e 586) manifestou entendimento quanto a classificação dos contribuintes, com base na “atividade efetiva e realmente exercida pelo consumidor (verdade material), e não em meros registros formais ou cadastrais”, a exemplo de cliente com atividade principal de hotel (CNAE 55.13.1-01) e atividade secundária motel (CNAE 55.13.1-03) e também a Sociedade Anônima Hospital Aliança (Parecer 27.552/2011).

Afirma que a única perspectiva capaz de cumprir o aspecto teleológico (finalístico) da legislação

estadual é aplicar a RBC em conformidade com a atividade preponderante dos consumidores e diretrizes contidas no RICMS/BA, não cabendo a fiscalização desconsiderar elementos formais e cadastrais, cujos critérios elegidos não considera a definição da unidade consumidora de energia elétrica, registro da atividade na SEFAZ e a Receita Federal (CNPJ e CNA), prevalecendo a atividade preponderante para aplicar a RBC, de acordo com pareceres da SEFAZ-BA e Resolução nº 414/2010 da ANEEL

Alega que o Parecer nº 326767/2014-9 relativa à Distribuidora de Água Camaçari (fls. 588/589), corrobora a Resolução da ANEEL, que estabeleceu classes e subclasses para efeito de aplicação de tarifas, (residencial; industrial; comercial; serviços e outras atividades; rural; poder público; iluminação pública; serviço público e consumo próprio) deve aferir a classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica.

Na situação em questão, argumentou que embora a fiscalização afirmasse que os consumidores que compuseram o crédito fiscal não exerciam atividades por estar com inscrição baixada ou não exerce mais atividades, passou a indicar contribuintes a título de exemplo que exercem atividades que viabiliza aplicar o disposto no art. 268, XVII do RICMS/2012, CONFORME cadastros na SEFAZ e Receita Federal, e não como atividade industrial, que justifica a concessão da RBC, a exemplo:

- 1) CNPJ 04.719.551/0001-60 - PANIFICADORA PÃO IDEAL – atividade de “Fabricação de produtos de panificação industrial”- ativa CNAE de classe industrial (fl. 220);
- 2) CNPJ 41.985.219/0001-74 – SUPER QUENTE – atividade de “Fabricação de produtos de panificação industrial”- ativa CNAE de classe industrial (fl. 319);
- 3) CNPJ 61.220.065/0001-62 – POUSADA GERMANA LTDA - ME – atividade de “Hotéis”- ativa CNAE de atividade hoteleira (fl. 325);

Em seguida tece comentários sobre a Resolução ANEEL Nº 414/2010 que estipula a “classe de consumo” nos artigos 4º, e 5º, §2º, a exemplo da classificação da atividade de: **i)** Construção Civil; **ii)** Hospitais; **iii)** Hotéis; **iv)** Padarias e **v)** Outras atividades industriais, indicando os conceitos, a classificação feita pela Receita Federal na Instrução Normativa nº 971/2009 (art. 109-C, §2º) e art. 268, XII, “a” do RICMS/2012 que define a classificação para usufruir a RBC ddo ICMS em 52% em conformidade com conceito técnico e específico nas Resoluções ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010, que é distinto e mais amplo do que a atividade industrial definida no RIPI (art. 4º) concluindo que os consumidores são os únicos responsáveis para informação que prestam sobre os seus cadastros e não há na legislação tributária qualquer dispositivo que obrigue a concessionária verificar a veracidade de tais informações.

Contesta o posicionamento da fiscalização adotar como parâmetro e critério de aplicação da redução a “classe de consumo”, o que o legislador definiu expressamente e “classes de consumo industrial e rural”. Discorre sobre a interpretação sustentada como impõem os artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional (CTN), no tocante aos princípios gerais de direito privado utilizados para definição, do conteúdo e do alcance dos seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários, que não pode ser alterado por lei tributária.

Por fim, na eventualidade do auto de infração não ser declarado insubsistente, afirma que deve ser reconhecido que a natureza da multa de 60% é confiscatória como aprecia os doutrinadores e vedação do efeito de confisco previsto no art. 150 da CF/883, como tem decidido o STF (RE 523471/2010) que reduziu o percentual de 60% para 30%.

Invoca aplicação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, em função da infringência e finalidade buscada pela administração, a exemplo de decisões proferidas pelo Tribunal Regional Federal da 1ª e 5ª Regiões que reduziram multas confiscatórias (*EIAC380781/02/SE/2007; ApREEx 24052/2012/PE; AC473039/AL e AMS 0022279-85.2005.4.01.3800/MG/2012*), além da Súmula 14 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), REsp 184.576/SP/2003 e RE 91.707/MG.

Requer, declaração da nulidade da autuação, no mérito julgamento pela improcedência e se mantido valores, que seja reduzido a multa aplicada.

Registro a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Adriana Catanho Pereira - OAB/BA nº 52.243.

## VOTO

O Auto de Infração exige ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, relativo à redução de base de cálculo (RBC) aplicada indevidamente pertinente a consumidores de energia elétrica que não se enquadram na classe industrial, hotéis e hospitais.

Preliminarmente quanto a nulidade suscitada sob o argumento de falta de detalhamento das glosas, descrição dos fatos e dispositivos infringidos, observo que na fl. 2 foi descrito de forma minuciosa que o erro na determinação da base de cálculo decorreu de ter sido aplicado RBC para consumidores que “*não se enquadram na classe industrial*” ou hoteleira e hospitalar, com indicação de infringência do art. 268, XVII do RICMS/BA (Convênio ICMS 115/2003), demonstrado nas planilhas de fls. 9 e 10 (193 páginas gravadas na mídia de fl. 11). O sujeito passivo entendeu e se defendeu do que foi acusado, apresentando documentos para tentar provar que os consumidores se enquadravam nas classes como definido na legislação tributária, o que foi apreciado na decisão ora recorrida. Por isso, entendo que o lançamento preenche os requisitos previsto no art. 39 do RPAF-BA e fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto a nulidade suscitada sob o argumento de que deve ser buscado a verdade material, observo que os elementos contidos no processo são suficientes para formar a convicção do julgador, inclusive desnecessária a realização de diligência nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF/BA, que fica indeferida. Também, rejeitada a nulidade suscitada e passo a apreciação das questões de mérito.

Constato que na decisão proferida pela primeira instância foi mantida a exigência fiscal na sua totalidade e no recurso voluntário foi reapresentado os mesmos argumentos da impugnação inicial, que não foram acatados no julgamento, em síntese:

1. Reconheceu como devido o valor de R\$6.508,10 do total exigido de R\$93.647,36.
2. A Resolução nº 414/2010 da ANEEL estabelece os critérios para fazer a classificação da classe.
3. A classificação foi feita com base na Res. ANEEL e resposta de consulta a SEFAZ.
4. Relacionou os contribuintes que foi mantido a exigência fiscal e indicou supostos erros na classificação feita pela fiscalização, inclusive quanto as inscrições baixadas.
5. Redução do percentual da multa com efeito confiscatório.

Quanto a classificação feita com base na Resolução nº 414/2010 da ANEEL, observo que conforme definido no art. 4º a distribuidora deve classificar a unidade consumidora de acordo com a atividade exercida e a finalidade da utilização da energia elétrica, para definir a tarifa a ser aplicada, bem como o art. 6º define que quando houver mais de uma atividade na mesma unidade consumidora, deve classificar pela maior parcela que corresponda a carga instalada.

Em princípio a citada Resolução estabelece uma relação jurídica entre a ANEEL e a COELBA, dentro das suas atribuições (reguladora e distribuidora/energia elétrica). Também o norteamto dessa classificação envolve critérios que depende do entendimento manifestado entre o consumidor e a distribuidora. Por exemplo se exerce atividade de clínica médica e hospitalar, a Resolução define que a classificação deve ser feita com base na preponderância da carga instalada. A mesma situação é válida para a atividade de padaria, se a maior parcela da carga instalada é utilizada na industrialização e não na comercialização de produtos.

Quanto os pareceres exarados pela SEFAZ/BA, observo que cada um deles analisa a situação específica da consulta, a exemplo do indicado à fl. 585/586 que versa sobre a classificação de

hotel e motel; o de fls. 586/587 trata de classificação hospitalar e pronto socorro.

Portanto, a consulta resulta em parecer específico e não pode ser aplicado de forma generalizada.

Com relação ao benefício fiscal previsto no art. 268, XII, “a” do RICMS/BA/2012, na situação presente, envolve RBC de 52% nas operações destinadas: **a)** consumo industrial; **b)** atividade hoteleira; e **c)** atividade hospitalar.

O consumidor pode declarar que prepondera a atividade hospitalar, mas de forma objetiva, para provar, deveria ter um medidor da carga total, e de cada atividade (clínica x hospital), para demonstrar qual o percentual de consumo preponderante de cada atividade, cuja prova requer um laudo técnico.

Com relação a declaração do consumidor e classificação feita pela COELBA, configura uma relação contratual entre as partes, relativo a comercialização de energia elétrica, que em se tratando de benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia que é o ente tributante, cabe fiscalizar se o ICMS pago atende as disposições regulamentares (art. 268, XVII, “a” do RICMS/BA), e exigir o imposto devido se não preencher os requisitos, oportunizando ao contribuinte exercer o seu direito de defesa, conforme estabelece a legislação (RPAF/BA).

De acordo com o exposto, considerando a regra de classificação da unidade consumidora da Resolução nº 414/2010 da ANEEL (art. 4º e 6º), Pareceres emitidos em resposta a consulta a SEFAZ/BA, a regra estabelecida para concessão do benefício fiscal da RBC (art. 268, XII do RICMS/BA), os fundamentos da Decisão da Primeira Instância (Acórdão JF 0223-02/20), e elementos probatórios juntados com a defesa, passo a análise do mérito com relação a situação dos contribuintes que integra a exigência fiscal, parte reconhecida pelo sujeito passivo e os que foram contestados no recurso voluntário.

Conforme fundamentado na decisão ora recorrida (relatório), considerando a contestação e provas apresentadas, observo que na sua grande parte a exigência fiscal decorreu do fato de os contribuintes no período fiscalizados (exercício de 2017) estarem na condição de situação cadastral baixada.

Neste contexto o arquivo gravado na mídia de fl. 516, indica que a maior parte dos contribuintes que o estabelecimento autuado contemplou com a RBC indevida em função da atividade econômica, se encontrava baixado sua inscrição, a título de exemplo das empresas:

CNPJ	RAZÃO SOCIAL	COD.AT.	ATIVIDADE	BAIXA/SEFAZ
00125516000162	BLANDER EMPR HOTELEIROS LTDA	5510801	Hotéis	BAIXADO 2013
00185592000163	CERAMICA RUBI LTDA	2342702	Fabricação de artefatos	BAIXADO 2016
00196658000110	MADEREIRA CASTELINHO LTDA	1610201	Serrarias com desdobramento	BAIXADO 2010
00252753000194	CARLOS ANDRE DE SOUZA FREITAS	3101200	Fabricação de móveis com pred.	BAIXADO 2008
00287167000185	TYRONE QUEIROZ SILVA ME	1622699	Fabricação artigos de carpintaria	BAIXADO 2015
00323913000149	RENATO SAMPAIO MAIA ME SEM IGUAL IND E COM DE	3101200	Fabricação de móveis de madeira	BAIXADO 2007
00349168000107	MASSAS	5611203	Lanchonetes, casas de chá,	BAIXADA 2014
00508894000125	PASCOAL OLIVEIRA PANIFICAD	1091102	Fabr prod padaria,confeitaria	BAIXADA 2016
00685513000183	MACHADO MARTINS HOTEIS LTDA	5510801	Hotéis	BAIXADO 2007
00739310000122	ULTRAGRAPH EDITORA GRAFICA	5811500	Edição de livros	BAIXADO 2011
00743680000133	DA VINCI ARTES E COMP GRAFICA	1821100	Serviços de pré-impressão	BAIXADO 2011

Portanto, para esse universo de contribuintes que integram o rol de benefício de RBC concedido pelo estabelecimento autuado, não há comprovação do exercício das atividades e não fazem jus ao benefício que foram concedidos.

No recurso interposto o autuado indicou os CNPJ abaixo de contribuintes que alegou estarem ativos:



- 1) CNPJ 04.719.551/0001-60 - PANIFICADORA PÃO IDEAL – atividade de “Fabricação de produtos de panificação industrial”- ativa CNAE de classe de consumo industrial (fl. 220);
- 2) CNPJ 41.985.219/0001-74 – SUPER QUENTE – atividade de “Fabricação de produtos de panificação industrial” - ativa CNAE de classe industrial (fl. 319);

A PANIFICADORA PÃO IDEAL, consta na consulta cadastral como ativa na Receita Federal em 06/08/2005 enquanto no demonstrativo de fl. 516 a fiscalização indicou que foi baixada em 2016 e não poderia usufruir do benefício fiscal após ter sido baixado, visto que a exigência fiscal recai sobre o exercício de 2017.

A SUPER QUENTE, cuja ficha cadastral juntada à fl. 319 indica atividade com código 10.91.-1-01 – Fabricação de produtos de panificação industrial, tem como nome fantasia JURUÁ COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA-ME, cuja atividade no cadastro da SEFAZ/BA tem o CNAE 47.21-1-02 fl. (516) indica atividade principal de “*Padaria e confeitaria com predominância em revenda*”, ou seja, exerce atividade de comércio varejista de produtos alimentícios e não de estabelecimento industrial.

A POUSADA GERMANA LTDA – ME, que se encontrava ativa em 2017, na ficha cadastral da Receita Federal indica atividade de “Hotéis”, CNAE 55.10-08-01 entretanto na SEFAZ/BA (fl. 516), indica que exerce atividade de “Motéis”, CNAE 55.10-8-03, não exercendo a atividade de Hotel que é a contemplada com a RBC e não comprova preponderância do consumo da carga para justificar a classificação como atividade hoteleira, motivo pelo qual não faz jus a RBC prevista no art. 268, XVII, “a”, 2 do RICMS/BA.

Ressalto ainda que conforme esclarecido pela fiscalização e apreciado na decisão recorrida, observa-se que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE que baliza a “classe industrial” caracterizada no § 2º, do art. 5º da Resolução ANEEL nº 414/2010 e RBC prevista no art. 268, XVII, 1, do RICMS-BA/2012, contempla como “indústrias” apenas as INDÚSTRIAS EXTRATIVAS (Seção B, Divisão 05 .. 09) e INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO (Seção C, Divisão 10 .. 33). Assim, tendo específica Seção (F, Descrição 41 .. 43 CONSTRUÇÃO) a atividade de construção não outorga RBC sobre venda de energia elétrica a contribuinte que a exerça atividades mistas (tratamento e revestimento, montagem, administração de obras, aluguel de imóveis, serviços de engenharia, aluguel de máquinas e construção de edifícios), além de não ficar comprovado que tinha carga preponderante utilizada para classificação como classe industrial. Motivo pelo qual, não acolho.

Por tudo que foi exposto, há de se reconhecer que a Resolução ANEEL 414/2010 estipula a “classe de consumo” nos artigos 4º, e 5º, §2º, que engloba atividades para classificação da atividade.

Entretanto, a classificação da unidade consumidora deve ser feita pela distribuidora de energia levando em conta o CNAE, mas também, no caso de atividades mistas, classificar a unidade consumidora em função da preponderância do consumo da carga.

Na situação presente, com relação aos contribuintes acima indicados, não ficou comprovado a preponderância do consumo em atividade industrial, hoteleira que justificasse a aplicação da RBC prevista no art. 268, XVII do RICMS/BA, bem como, foi reconhecido pelo próprio recorrente conforme documento de fls. 481 a 490. Por isso, considero correta a decisão proferida pela 3ª JF e não merece qualquer reforma o julgamento pela procedência em parte da exigência fiscal.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal.

Com relação à alegação de que a multa com caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária, bem como, falece competência deste Colegiado para não aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 125, I e III do COTEB.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recursos Voluntário, devendo ser homologado os valores já pagos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299324.0002/19-7**, 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\$93.647,36**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS