

**A. I. Nº** - 299324.0004/21-1  
**AUTUADO** - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA  
**AUTUANTES** - VIRGÍLIO F. COELHO NETO, LÚCIA G. CARREIRO e ÂNGELA M. M. BARROS  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 09.08.2022

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0119-05/22-VD

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Ao agregar o ICMS ao montante da sua própria base de cálculo, o autuado o fez em valor menor que o previsto. A redução de base de cálculo do imposto incidente no fornecimento de energia elétrica exige que a unidade consumidora esteja classificada na forma da legislação do ICMS dentre aquelas alcançadas pelo referido benefício fiscal. Se a energia elétrica é fornecida para consumidor que não esteja enquadrado em tal condição não se aplica o benefício fiscal. Argumentos defensivos insuficientes a elidir a autuação. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acolhido o pedido de exclusão ou redução da multa pecuniária sob o argumento da cobrança ser confiscatória. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 17/12/2021 para exigir ICMS no valor principal de R\$ 339.449,59, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, contendo a seguinte imputação fiscal:

**Infração 01 – 003.002.005** - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2018 e 2019.

Em complemento, as autoridades fiscais acrescentaram as seguintes informações na peça acusatória:

*O contribuinte autuado é uma empresa concessionária de serviço público de energia elétrica. Está sujeito as normas do órgão regulador do setor, que é a AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA – ANEEL e à legislação do ICMS do Estado da Bahia. Emite Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, em uma única via, por sistema eletrônico de processamento de dados, submetendo-se ao disposto no Convênio ICMS 115/2003.*

*A Tarifa de Energia Elétrica definida pela ANEEL para a COELBA é sem tributos. Esta agrega os tributos PIS/COFINS e ICMS para determinar o preço final aos consumidores.*

*Para os consumidores que possuem o benefício fiscal de redução da base de cálculo de 52%, prevista no art. 268, incisos XVII, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, a COELBA agrega 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 aplica a alíquota de 27% para determinar o ICMS devido.*

*Para os consumidores que não possuem benefício fiscal de redução de Base de Cálculo, a COELBA agrega, à tarifa, ICMS no valor correspondente a uma carga tributária de 27% para*

*determinar a Base de Cálculo do imposto, sobre a qual é aplicada a alíquota de 27% resultando no ICMS devido.*

*Durante a ação fiscal constatamos 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, ou encontram-se em situação BAIXADA no cadastro da SEFAZ/BA. 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.*

*Portanto, para estes 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 sua própria Base de cálculo; e a segunda, quando foi reduzida a Base de Cálculo em 52%.*

*No presente PAF estamos reclamando um valor de ICMS referente à primeira redução. Este ICMS reclamado é resultante da aplicação da alíquota de 27% sobre a diferença entre as Bases de Cálculos, determinadas com a inclusão de uma carga tributária de 27% e de 12,96%.”*

**Documentos que compõem o Auto de Infração (fls. 7/13):** Termo de Início de Fiscalização; Tabela Resumo do ICMS a recolher; Demonstrativo “Erro na determinação da BC; Tabela 2 contendo o Fator 2 utilizado na determinação da BC; e, mídia digital com o detalhamento em formato eletrônico das peças que integram o lançamento fiscal.

Contribuinte notificado do Auto de Infração através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) ingressa com defesa administrativa através da petição inserida entre as fls. 25 a 63 dos autos, protocolada em 21/02/2022 e subscrita por advogados devidamente habilitados a atuar no PAF através de instrumento de representação (doc. fls. 85/86).

Após destacar a tempestividade da peça impugnatória e fazer uma síntese da acusação fiscal, o contribuinte passou a discorrer acerca dos pontos que no seu entendimento devem ser enfrentados por este órgão julgador para afastar as cobranças lançadas no Auto de Infração.

Antes de se iniciar o efetivo embate da tese da Impugnação a defesa informou ter reconhecido parte do Auto de Infração, no valor principal de R\$ 196.922,45, doravante denominado “cadastro incorreto”. Apresentou na peça impugnatória uma tabela explicitando os valores reconhecidos e as importâncias contestadas, conforme reprodução abaixo:

AI 2993240004-21-1		
Status	Valor ICMS a recolher	%
Cadastro Correto	R\$ 142.527,13	42%
COM EVIDÊNCIA	R\$ 142.527,13	42%
Base de dados CNPJ SERASA	R\$ 33.147,28	10%
CNPJ do SAP KM	R\$ 109.379,85	32%
Cadastro Incorreto	R\$ 196.922,45	58%
SEM EVIDÊNCIA	R\$ 196.922,45	58%
Total	R\$ 339.449,59	100%

Face ao reconhecimento de parte da autuação, realizou o pagamento através do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) em anexo (**Doc.08**) referente ao montante acima apontado, dentro do prazo de defesa. Requereu a decretação de extinção parcial do crédito tributário, nos termos do art. 156, I do Código Tributário Nacional.

**Na sequência, em razões preliminares, suscitou a nulidade do auto de infração por ausência de detalhamento adequado dos motivos das glosas dos benefícios de redução de base de cálculo.**

Argumentou que constituem requisitos indispensáveis à validade do auto de infração a correta descrição dos fatos ocorridos, a perfeita indicação dos dispositivos legais infringidos, assim como da penalidade aplicável, sendo imperativo lógico que eventual erro na descrição dos fatos repercuta necessariamente sobre a plena defesa da autuada.

No caso em questão, segundo a defesa, as autoridades fiscais responsáveis pela lavratura do auto de infração 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 absolutamente nulo por desatendimento das formalidades exigidas na legislação do processo administrativo fiscal.

A defendente discorreu, em acréscimo, que os autuantes inseriram contribuintes que efetivamente dispunham de classificação do CNAE ensejadora do benefício de redução de base de cálculo e que faziam *jus* ao benefício de redução de base de cálculo do ICMS nos exatos termos do entendimento esposado nesse auto de infração.

Portanto, para a impugnante, ante tal insuficiência na caracterização (descrição) dos fatos, patente é o prejuízo sofrido pelo Contribuinte, que sofreu indevida restrição ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Em outro giro, a impugnante aponta mais uma razão para que se decrete a nulidade do lançamento fiscal: **a necessidade de observância do princípio da verdade material, considerando que a aplicação dos benefícios de redução de base de cálculo do ICMS deve estar em conformidade com o critério da primazia da realidade sobre os elementos meramente formais e cadastrais, prevalecendo o aspecto teleológico contido no RICMS e segundo orientações da própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.**

Discorreu que a busca da verdade material é diretriz indispensável à consecução de toda e qualquer fiscalização, sob pena de haver injusta e indevida imputação ao contribuinte. Transcreveu trechos de doutrina relacionados com esta temática extraídos das obras: “*Procedimentos Fiscalizatórios e Defesa do Contribuinte*”, de autoria de Adelmo da Silva Emerenciano; e, “*Direito Processual Tributário Brasileiro*”, de James Marins.

Fez considerações em torno do princípio do dever de investigação da Administração tributária, que é corolário do princípio da verdade material.

Afirmou, mais à frente, que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999), no seu art. 2º, dispõe expressamente sobre a aplicação e necessidade de observância do princípio da verdade material.

Por conseguinte, a fiscalização que culminou com o lançamento do crédito tributário ora refutado não poderia ter se limitado a empreender a autuação em comento com base apenas em elementos formais e meramente cadastrais. Para tanto, seria indispensável a verificação real e factual da atividade preponderante efetivamente desenvolvida pelos consumidores de energia elétrica.

Tal verificação, por sua vez, foi realizada pela empresa autuada, nos moldes que lhe são impostos pela Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010, atualmente em vigor, tendo-se constatado que os consumidores em questão de fato praticavam atividade preponderante abrangida pelas hipóteses legais de redução de base de cálculo do art. 80 do RICMS-BA 1997, atual art. 268 do RICMS-BA 2012.

Afirmou que seria incorreto conferir benefício de redução de base de cálculo de ICMS a um consumidor que tivesse registrado em seus cadastros atividade abrangida pelo art. 80 (RICMS 1997) e art. 268 (RICMS 2012), mas cuja atividade real destoasse de tais descrições cadastrais. Da mesma forma, é 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 em prol da primazia da realidade sobre a forma e da concretização dos aspectos teleológicos e essenciais da norma, de acordo que a defendente, tem sido adotada pela concessionária em consonância com parecer da própria SEFAZ da Bahia, em consulta anteriormente formulada sobre o assunto. Reproduziu o conteúdo do parecer e das questões então formuladas na peça defensiva:

Observou a defesa que a COELBA pautou sua atuação no sentido 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**.

Com base nessa linha de entendimento, o contribuinte sustenta não pode subsistir a autuação ora contestada, já que esta fez exatamente o inverso, dando mais relevância aos simples registros ou cadastros comparativamente à atividade preponderante realmente exercida pelos consumidores em questão, com base na qual a Impugnante realizou a aplicação dos benefícios de redução de base de cálculo.

Apresentou ainda para exame, em razão da maior riqueza de detalhes, o parecer oriundo da consulta formulada pela **Sociedade Anônima Hospital Aliança**, transcrição da ementa abaixo:

*ICMS. CONSULTA. APLICABILIDADE RETROATIVA DO BENEFÍCIO PREVISTO NO ART. 80, INCISO I, 'C', DO RICMS/BA. O EFETIVO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ESPECIFICADA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA GARANTE O DIREITO À FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO, AINDA QUE HAJA EQUÍVOCO NA CNAE INFORMADA NO CADASTRO ESTADUAL.*

Tendo em vista que a aplicação das reduções de base de cálculo do ICMS empreendidas pelo contribuinte autuado se deu em 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.

**Em seguida, a defesa passou a abordar o critério que entende correto para a definição da atividade preponderante da unidade consumidora para fins de fornecimento de energia elétrica e aplicação das reduções do ICMS previstas na legislação.**

Ressaltou, mais uma vez que na autuação o critério utilizado foi simplesmente a atividade formalmente declarada pela unidade consumidora de energia no seu cadastro perante a SEFAZ-BA ou na Receita Federal (CNPJ e CNAE ali registrado).

Contudo, tal critério utilizado na autuação é equivocado e indevido, pois destoa do critério de aferição e classificação da atividade preponderante da unidade consumidora de energia elétrica estabelecido pela Resolução nº. 414/2010 da ANEEL: **a maior parcela da carga instalada**, conforme se extrai da interpretação conjunta dos arts. 4º e 6º, da Resolução ANEEL nº. 414/2010, abaixo transcritos:

***Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010:***

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

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

*[...]*

***Art. 6º Quando houver mais de uma atividade na mesma unidade consumidora, sua classificação deve corresponder àquela que apresentar a maior parcela da carga instalada.***

Fez menção ao 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 o órgão administrativo corroborou com o entendimento esposado acima:

*ICMS. Redução de base de cálculo. Energia elétrica. Estabelecimento industrial. Atividades de Fabricação de gases industriais, Produção de água desmineralizada e de vapor. RICMS/BA, art. 268, inciso XVII, alínea “a”, item 1. [...]*

*A Consulente formulou Consulta Formal à ANEEL, buscando esclarecimento sobre o seu enquadramento como estabelecimento industrial. O Ofício nº 211/2014-SRC/ANEEL responde à Consulente informando que consultou o IBGE, cuja resposta foi no sentido de que “a estrutura da CNAE trata no strictu sensu como atividade industrial a seção C (Processo produtivo: matéria prime > processo de transformação > produto novo). As demais seções B, D, E e F são consideradas como atividades/serviços de natureza industrial, portanto, alguns serviços são parte prodilist indústria”. Entende a ANEEL que a Consulente deve ser classificada como estabelecimento industrial. Desta forma, a Consulente fará jus ao benefício de redução da base de cálculo nas operações com energia elétrica no art. 268, inciso XVII, alínea “a”, item 1 do RICMS/BA nas suas atividades de Fabricação de gases industriais, Produção de água desmineralizada e Produção e distribuição de vapor, água quente e ar condicionado, por se caracterizar como estabelecimento industrial. [...]*

Conforme sustentado pela defesa, percebe-se que a própria SEFAZ-Ba se encontra com posicionamentos contrários ao dos autuantes, devendo prevalecer a resposta dada acima, para fins de exclusão deste auto de infração, dos valores supostamente recolhidos a menor pela COELBA, em relação ao consumidor **Distribuidora de Águas Camaçari**.

Foi destacado ainda que a própria SEFAZ-BA, em parecer oferecido em resposta à consulta anteriormente formulada pelo Contribuinte, reconheceu que, na interpretação da atividade exercida pela unidade consumidora de energia elétrica, devem ser considerados os conceitos, padrões e critérios classificatórios da ANEEL, notadamente os da Resolução nº 456/2000, vigente à época, a qual foi revogada pela Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010, conforme trecho a seguir transcrito (**destaques em negrito**):

*Preliminarmente, o Processo foi encaminhado à Gerência de Comércio e Serviços – GECES, que **apresentou o entendimento no sentido de que o artigo 80, inciso II, alínea ‘b’, ao tratar das hipóteses de redução de base de cálculo das operações com energia elétrica, utiliza a expressão ‘classes de consumo’ com base no conceito e abrangência do disposto no artigo 20 da Resolução nº 456/00 da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, órgão regulador do setor elétrico brasileiro.** 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.*

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

Entretanto ao lavrarem o A.I., os fiscais responsáveis glosaram parte dos benefícios de redução de base de cálculo de ICMS aplicados pelo Contribuinte às unidades consumidoras, sob a alegação de que as atividades por elas exercidas, segundo os registros cadastrais da Receita Federal (CNPJ/CNAE) e da SEFAZ-BA, supostamente seriam do tipo comercial, não abrangida pelo benefício em comento.

Ao se observar a **maior parcela da carga instalada** dessas mesmas unidades consumidoras, inclusive mediante vistoria *in loco*, o Contribuinte autuado constatou que estas, na realidade, devem ser classificadas como industriais, nos termos dos arts. 4º e 6º da Resolução ANEEL nº 414/2010.

Considerando que as reduções de base de cálculo em exame neste PAF foram aplicadas para as unidades consumidoras cuja efetiva atividade preponderante, era referente à **classe de consumo industrial (e não comercial)**, a defesa reiterou que tais reduções foram realizadas regularmente, em consonância com a interpretação sistemática da legislação vigente. Logo, devem ser afastadas as glosas efetuadas pela autuação ora refutada, julgando-a improcedente em seu mérito.

Sustentou a defesa, em acréscimo aos seus argumentos, que a COELBA, por ser concessionária do serviço público de distribuição de energia elétrica, cumpriu rigorosamente as normas regulatórias do setor determinadas pelo respectivo órgão fiscalizador, no caso, a ANEEL.

Expôs neste tópico que é a ANEEL que estipula como deverão ser os procedimentos para cadastro dos clientes nos sistemas internos das concessionárias para ligação da energia elétrica, a documentação e informação necessárias, bem como a classificação da unidade consumidora.

Além disso, conforme já detalhado anteriormente, 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, por meio da Resolução nº. 414/2010, já acima referenciada.

Disse, mais à frente, ser relevante destacar que todas as informações constantes nos cadastros dos clientes são fornecidas por eles mesmos, conforme determina a ANEEL, nos moldes da mesma Resolução:

***Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010:***

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

*[...]*

- 6. manter os dados cadastrais da unidade consumidora atualizados junto à distribuidora, especialmente quando da mudança do titular, solicitando a alteração da titularidade ou o encerramento da relação contratual, se for o caso;*
- 7. informar as alterações da atividade exercida (ex.: residencial; comercial; industrial; rural; etc.) na unidade consumidora;*

Logo, 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.

Destacou que esse argumento é importante para que este órgão julgador atente 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 em face da COELBA, pelo simples fato de que a Concessionária não pode obrigar os consumidores a manterem seus cadastros atualizados em quaisquer órgãos.

Assim, em eventual dissonância entre dados existentes nos bancos de informações, aquele que se encontrar mais atualizado deve prevalecer para fins de meio de prova tendente a produzir efeitos no que tange à aplicação do benefício de redução de base de cálculo do ICMS.

**Prova disso é que, para os consumidores cujos cartões de CNPJ são apresentados em anexo (Doc. 09-A e 09-B), perceber-se 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.**

Sendo assim, para esses consumidores, devem ser revistos os valores de ICMS lançados, tendo em vista haver prova suficiente – no âmbito da RFB – de que suas atividades ou classes de consumo se apresentam em plena consonância com as hipóteses de redução de base de cálculo do ICMS no fornecimento de energia elétrica.

Ademais, mesmo sem estar legalmente compelida, a defesa reiterou que a COELBA, em clara demonstração de zelo pela veracidade das informações passadas pelos consumidores, efetua inspeção *in loco* do estabelecimento no momento em que é solicitada a ligação ou o benefício de redução em comento.

Tal inspeção normalmente ocorre no ato de classificação do consumidor como beneficiário do incentivo, sendo que as modificações ocorridas posteriormente são de informação obrigatória por parte do consumidor, conforme determina a ANEEL. Isso porque, 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.

São, portanto, os usuários, segundo a defesa, que declaram em qual categoria devem ser incluídos: **se residencial, comercial, industrial, rural etc.** Por sua vez, a manutenção das corretas informações sobre a atividade também deve ficar sob a responsabilidade dos próprios consumidores.

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.

Isto posto, sustenta a defesa ser forçoso reconhecer 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.

Para a ANEEL, conforme Resolução acima citada, a classificação do cliente é determinada por ele mesmo e deve obedecer à carga a ser instalada:

***Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010:***

*Art. 27. Efetivada a solicitação de fornecimento, a distribuidora deve cientificar o interessado quanto à:*

*I – obrigatoriedade de:*

*(...)*

*c) declaração descritiva da carga instalada na unidade consumidora.*

Explica que a carga instalada, por sua vez, é a soma das potências nominais dos equipamentos elétricos instalados na unidade consumidora, em condições de entrar em funcionamento, expressa em quilowatts (kW). Ressalta que se a informação do consumidor não for correta, pode provocar distúrbios ou danos ao sistema elétrico de distribuição, ou ainda nas instalações e equipamentos elétricos de outros consumidores.

Destacou mais uma vez a defesa que a COELBA não possui obrigação de verificar a veracidade das declarações prestadas, atuando, por conseguinte, em observância à legislação a ela pertinente. Qualquer irregularidade nas declarações, os consumidores podem ser responsabilizados:

***Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010:***

***Art. 164*** *Quando o consumidor utilizar em sua unidade consumidora, à revelia da distribuidora, carga susceptível de provocar distúrbios ou danos ao sistema elétrico de*

*distribuição, ou ainda a instalações e equipamentos elétricos de outros consumidores, a distribuidora deve exigir o cumprimento das seguintes medidas.*

Reafirma a defesa que a empresa concessionária de energia elétrica não pode ser penalizada por eventuais incorreções das informações dos clientes.

Mais à frente a defesa afirmou que a COELBA não possui qualquer interesse em alterar a carga tributária de ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica. Isso porque quaisquer variações não terão impacto sobre a concessionária, pois serão integralmente repassadas aos consumidores nas faturas de energia elétrica. Tal ausência de interesse, por sua vez, apenas reforça o fato de que a COELBA efetuou as aplicações das hipóteses de redução da base de cálculo do ICMS em conformidade com os padrões e exigências legais e regulamentares.

Em outro tópico o contribuinte passou a discorrer acerca de alguns aspectos relevantes e específicos em relação ao enquadramento e classificação de algumas atividades das unidades consumidoras de energia elétrica nos benefícios de redução de base de cálculo, ressaltando ter atendido os parâmetros da ANEEL nas hipóteses de redução que se referem às classes de consumo.

Observou mais uma vez que as reduções previstas no RICMS-Ba foram estipuladas em função da noção de “**classe de consumo**”,

#### **A. EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

Dentre as empresas envolvidas na autuação em comento, estão as de construção civil. O enquadramento desta atividade dentro da classe de consumo industrial encontra respaldo, primordialmente, nos arts. 4º e 5º, §2º, da Resolução ANEEL 414/2010, normas transcritas na peça impugnatória.

Ressaltou que a classificação da atividade de construção civil como indústria pode ser explicada, por exemplo, pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil de nº 971/2009, em seu art. 109-C, § 2º, Quadro 1, conforme texto abaixo:

*Art. 109-C. A classificação de que trata o art. 109-B terá por base a principal atividade desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, observadas as regras abaixo, na ordem em que apresentadas:*

*(...)*

*§ 2º Classificada a atividade na forma deste artigo, ser-lhe-ão atribuídos o código FPAS e as alíquotas de contribuição correspondentes, de acordo com as seguintes tabelas (Quadros 1 a 6), considerado o grupo econômico como indicativo das diversas atividades em que se decompõe:*

#### **Quadro 1: Confederação Nacional da Indústria**

*Grupo de atividade*

*1º - Alimentação;*

*2º - Vestuário;*

***3º - Construção e mobiliário;***

Disse que o entendimento da Receita Federal do Brasil se justifica por ser a construção civil uma indústria de montagem, podendo-se até traçar um paralelo com a indústria automobilística, onde várias empresas fornecem peças e acessórios que serão utilizados no produto final. No mesmo sentido, observe-se a descrição do Código FPAS que inclui a construção civil no conceito de indústria:

#### **507 - Indústrias, Transportes Construção civil**

*INDÚSTRIA (exceto as do art. 2º “caput” do Decreto-Lei n.º 1.146/70) - TRANSPORTE FERROVIÁRIO e de CARRIS URBANOS (inclusive Cabos Aéreos) EMPRESA METROVIÁRIA - EMPRESA DE TELECOMUNICAÇÕES (exceto Aeronáutica - FPAS 558) - OFICINA GRÁFICA DE*



*EMPRESA JORNALÍSTICA - ESCRITÓRIO E DEPÓSITO DE EMPRESA INDUSTRIAL - **INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL** - ARMAZENS GERAIS - SOCIEDADE COOPERATIVA (que explora atividade econômica relacionada neste código)*

Afirmou ainda no contexto das Contas Nacionais, o IBGE inclui a construção civil no cômputo geral do setor industrial, juntamente com a indústria extrativa mineral, a indústria de transformação, bem como a produção e distribuição de eletricidade e gás, água, esgoto e limpeza urbana.

Para a defesa considerando que a atividade de construção civil integra a **classe de consumo industrial**, utilizada como parâmetro para aplicação da redução de base de cálculo de 52% prevista no RICMS/BA, resta incontroverso que a aplicação de tal redução foi correta nesses casos.

**B. HOSPITAIS.**

Dentre os valores de ICMS imputados pela SEFAZ-BA como devidos pela COELBA, pode-se observar que parte deles advém de contrato de fornecimentos de energia a hospitais, empresas que têm direito aos benefícios de redução do ICMS, conforme disposição expressa do RICMS-BA (art. 268, inc. XVII, item 3).

**No caso ora sob discussão, dentre os estabelecimentos de atividade hospitalar autuados, constam vários que indicam expressamente o exercício de atividade hospitalar.**

Conforme mencionado anteriormente, em casos de divergência entre a atividade que utiliza a maior carga de energia e aquela constante do CNAE, deve prevalecer a primeira, conforme dicção expressa da Resolução nº. 414/2010. Indevida, portanto, a inclusão dos valores de ICMS devidos por hospitais.

Ainda em acréscimo, ressaltou que, conforme se observa em planilha anexa à presente defesa, alguns dos estabelecimentos autuados pela SEFAZ-BA dispõem de cadastro na Receita Federal do Brasil que expressamente elucida o caráter da atividade por elas prestadas, de natureza hospitalar.

Salientou a existência de 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 (**Doc.10**), tendo em vista a prática efetiva de atividade de atendimento hospitalar.

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

**C. HOTÉIS.**

Neste tópico frisou que as empresas do setor hoteleiro também são agraciadas com a redução do ICMS sobre a energia elétrica pelo RICMS-BA (art. 268, inc. XVII, item 2).

Sinalizou que em resposta a Processo Administrativo de Consulta, a SEFAZ-BA, através do Parecer de nº. 16056/2007, de 19/12/2007, foram endossados os argumentos expostos na peça de defesa, de acordo com a seguinte ementa:

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

***[...] ressaltamos que, conforme disposição expressa do referido art. 80, inciso I, “b”, do RICMS/Ba (Dec. nº 6.284/97), a redução de 52% da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações com energia elétrica está condicionada ao tipo de atividade***

***desenvolvida pelo estabelecimento consumidor, a exemplo das atividades industrial, hoteleira e hospitalar.***

Desta forma, segundo a defesa, não assiste razão ao Fisco Estadual, quando inclui dentre os valores devidos de ICMS aqueles que deixaram de ser recolhidos das empresas do setor hoteleiro, uma vez que a COELBA apenas aplicou a legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia, salientando que o RICMS 2012 reiterou o benefício que já era concedido pelo RICMS 1997.

Destacou mais uma vez que o atual RICMS- Bahia (Decreto nº 13.780/2012), nos seus arts. 265 e 268, ao prever a redução de base de cálculo de ICMS para hotéis, retirou a restrição relativa ao CNAE, ratificando a conclusão de que **basta que a unidade consumidora beneficiada efetivamente pratique a atividade de hotel, independentemente do CNAE constante de seu cadastro.**

**D. PADARIAS.**

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

Sustenta o contribuinte que o entendimento da fiscalização não merece guarida, considerando a dicção do art. 5º, §2º da Resolução 414/2010 da ANEEL:

***Resolução Normativa ANEEL nº. 414/2010:***

*§ 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 indústria.*

Ressaltou que a extensão do benefício de redução do ICMS para as padarias apenas atende ao disposto no art. 4º da Resolução ANEEL nº 414/2010. As padarias que obtiveram o benefício da redução da base de cálculo do ICMS por estarem enquadradas na classe de consumo industrial assim o foram pela característica da **carga predominante instalada. No caso em exame 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.**

Acrescentou que o enquadramento das padarias que integram o lançamento de ofício, na classe de consumo industrial, se deu através de verificação *in loco* e informações dos próprios consumidores, conforme procedimentos descritos nos tópicos anteriores, em respeito às exigências da ANEEL. Uma vez que a carga predominante instalada se referia ao processo de industrialização que resultava nos gêneros alimentícios posteriormente comercializados, os consumidores tinham direito expressamente respaldados na Resolução 414/2010 a serem enquadrados como industriais, motivo pelo qual também faziam jus à redução da base de cálculo do ICMS.

Voltou a afirmar que a COELBA agiu em estrito cumprimento às disposições das Resoluções da ANEEL, de forma que é descabida a autuação também nesta parte.

**E. OUTRAS ATIVIDADES INDUSTRIAIS.**

Além das empresas e setores ressaltados nos tópicos anteriores, há ainda diversos outros casos de empresas que exercem atividades industriais. Os objetos sociais e CNAEs informados por tais empresas no momento em que foi firmado o contrato de fornecimento de energia elétrica, ainda que confrontados com aqueles constantes no CNPJ de cada uma delas, demonstram claramente serem elas legalmente habilitadas a desfrutar das reduções do ICMS. Havendo a permissão legal,

não poderia a COELBA delimitar o benefício a quaisquer consumidores que efetivamente constituam uma indústria.

Fez referência neste tópico ao Regulamento do IPI, instituído pelo Decreto-Lei nº. 7.212/2010, que apresenta no seu texto conceitos legais de indústria e industrialização, a seguir transcritos:

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

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

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

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

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

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

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

Há ainda por equiparação definida no Regulamento do IPI diversos estabelecimentos que se enquadram na atividade industrial, todos enumerados na peça defensiva, entre eles, os *importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos.*

Voltou a afirmar 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, conforme entendimento da SEFAZ-BA, em resposta à solução de consulta.

Desta forma, observados os conceitos de indústria e estabelecimento industrial, bem como demonstrado o posicionamento já proferido pela SEFAZ-BA, a defesa afirmou que a COELBA 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, conforme descrito anteriormente, não podendo criar exigências e excludentes outras senão as existentes em lei, sob pena de macular os princípios constitucionais norteadores da Administração Pública.

Ressaltou mais uma vez que os consumidores são os únicos responsáveis pelas informações que prestam em seus cadastros, não havendo qualquer dispositivo legal que obrigue a empresa concessionária a verificar a veracidade de tais informações, ou ainda que a penalize pela sua incorreção.

**Em outro tópico a defesa discorreu acerca dos conceitos de “classe” e “atividade” industrial, utilizados pelo RICMS-BA e sua correta interpretação sistemática com os arts. 109, 110 e 111 do Código Tributário Nacional.**

O argumento é no sentido de que RICMS, apesar de referir-se à “*classe de consumo industrial*”, não trouxe a definição e abrangência dessa expressão, definição esta que também não está presente em qualquer outra lei estadual.

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

Quanto a isso, destacou que, quando a legislação 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**”.

A defesa entende que a expressão “atividade” e a expressão “classe” apresentam significação e abrangência, diversas, razão pela qual o legislador fez uso das mesmas em itens distintos do dispositivo normativo.

Nessa linha de entendimento a Auditoria incorreu em equívoco ao adotar a expressão “**classe de consumo industrial**” como sinônimo de **atividade industrial**. Isso porque não se pode presumir que o legislador se equivocou ou fez distinção inútil. Trata-se de princípio geral do direito, segundo o qual “não se presumem, na lei, palavras inúteis”.

Assim, se quisesse ter se referido simplesmente à noção de “atividade industrial”, o legislador o teria feito expressamente, como fez em relação a hospitais e hotéis. Adotou conceito distinto, de “**classe de consumo industrial**”, porque quis que a redução de base de cálculo tivesse como parâmetro e critério de abrangência tal noção, que possui significado mais abrangente do que simples atividade industrial.

Diante disso, a interpretação sustentada pela COELBA decorre do que prescrevem e impõem os arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional (CTN), com eles se compatibilizando.

Segundo tais dispositivos, quando um conceito técnico e específico oriundo de outro ramo do direito é utilizado para definir ou limitar o campo de incidência de um tributo, ele deve ser compreendido exatamente como tal, a fim de que não haja manipulação indevida da abrangência da norma. É o que se observa na leitura dos arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional, abaixo transcritos:

*Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.*

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

No caso em questão, o efeito tributário firmado pela legislação fiscal foi a aplicação da redução de base de cálculo do ICMS. O critério adotado para aplicação e abrangência de tal efeito (redução de base de cálculo), se deu através da utilização no RICMS/BA de um conceito oriundo do Direito Regulatório, mais precisamente, da ANEEL, qual seja: o de “classe de consumo”. 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.

Tal conceito de “classe de consumo” se encontra definido no art. 5º, § 2º da Resolução ANEEL nº. 414/2010.

Assim, para saber se uma determinada unidade consumidora faz ou não jus à redução de base de cálculo destinada à “**classe de consumo industrial**”, o que deve ser observado é se a sua

realidade se enquadra em tal conceito, nos moldes estipulados pelas Resoluções da ANEEL, bem como demais normas regulatórias do setor elétrico.

Adotando-se o critério de “**classe de consumo industrial**”, tal como compreendido nos termos da legislação regulatória que o define (Resolução ANEEL nº 456/2000 e 414/2010), resta incontroverso que a COELBA aplicou corretamente a redução de base de cálculo do ICMS às unidades consumidoras beneficiadas.

Por fim, a defesa destacou que, segundo determina o art. 111 do Código Tributário Nacional, deve ser interpretada literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção. Sendo a redução de base de cálculo uma isenção parcial, a legislação a ela relativa deve ser interpretada “literalmente”.

Por sua vez, a literalidade do RICMS/BA, tanto na redação antiga quanto na nova, referiu-se a “**classe de consumo industrial**” e não simplesmente a “atividade industrial”. Logo, deve prevalecer a interpretação defendida pela COELBA, pois é a única que se compatibiliza com os arts. 109, 110 e 111 do Código Tributário Nacional.

Em razões subsidiárias a defesa arguiu a insubsistência da multa de 60%, sobre o valor do imposto, aplicada no Auto de Infração, em razão do caráter confiscatório dessa imposição e por contrariar as disposições do art. 150, inc. IV da CF/1998 e os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Sobre essa questão fez referência a diversos julgados originários do Poder Judiciário.

Ao finalizar a peça defensiva a defesa formulou os seguintes requerimentos:

- 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, conforme demonstra o Documento de Arrecadação Estadual (DAE) em anexo (**Doc.08**), referente ao valor original de R\$ 196.922,45, excluindo-se da autuação os montantes correspondentes.
- b) Preliminarmente, que 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, pois estão corretas as reduções de base de cálculo do ICMS realizadas pela Contribuinte, seja pelas exposições fáticas e comprovações documentais inseridas no bojo desta defesa, bem como em obediência à verdade material e aos aspectos teleológicos essenciais das normas estaduais que instituíram as referidas hipóteses de redução, bem como aos padrões e critérios classificatórios impostos pela ANEEL, notadamente na Resolução 414/2010;
- 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.

**Rol de documentos juntados na peça defensiva:** Doc. 01 – Atos Constitutivos; Doc. 02 – Procuração; Doc. 03 – Auto de Infração; Doc. 04 – Parecer SEFAZ 982/2007; Doc. 05 – Parecer SEFAZ 5.670/2003; Doc. 06 – Parecer SEFAZ 5.842/2012; Doc. 07 – Parecer SEFAZ 28.751/2014; Doc. 08 – DAE e comprovante de pagamento; Doc. 09 -A - Planilha demonstrativa do valor impugnado com base no cadastros e reduções de base de ICMS regularmente aplicados pela COELBA; Doc. 09-B – Cópias dos cartões de CNPJ cujos CNAEs registrados pelas unidades consumidoras demonstram a regularidade do enquadramento de classe e atividade realizado pela COELBA; Doc. 10 – Parecer SEFAZ nº. 4.775/2015; Doc. 11 - Julgado TIT-SP (DTR2-160722-2008).

INFORMAÇÃO FISCAL prestada pelos autuantes através peça processual anexada aos autos entre as fls. 99 a 105.

Destacaram inicialmente que através da análise dos arquivos magnéticos do Convênio 115/2003, apresentados pela COELBA, foi detectado na Auditoria Fiscal 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 (Decreto 13.780/2012).

Em decorrência do que foi apurado na ação fiscal, a base de cálculo do ICMS nas operações de fornecimento de energia elétrica para aqueles consumidores foi quantificada de forma incorreta ao se incluir uma carga tributária de 12,96% ao invés de 27%, resultando em uma base impositiva menor e acarretando recolhimento a menos do tributo devido ao Estado da Bahia.

Os autuantes afirmaram que as cobranças lançadas no A.I. recaíram sobre operações destinadas a clientes da COELBA que na data de ocorrência dos fatos geradores; a) não se enquadravam na classe de consumo industrial; b) não exerciam atividade hoteleira ou hospitalar, e/ou, c) estavam com a situação BAIXADA no cadastro de contribuintes da SEFAZ/BA.

No período objeto do lançamento o benefício fiscal em exame se encontrava regulamentado na alínea 'a', inciso XVII, Art. 268 do RICMS/BA, (Decreto 13.780/2012), com a seguinte redação:

**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;*

**2** - *destinada à atividade hoteleira, excetuada a atividade de motel;*

**3** - *destinada à atividade de atendimento hospitalar;"*

Do total lançado no Auto de Infração, o valor de R\$ 196.922,45 foi reconhecido como devido pela COELBA e denominado, por esta, como "Cadastro incorreto". O valor de R\$ 142.527,13, foi impugnado e denominado de "Cadastro correto" pelo autuado.

Quanto à alegação defensiva de que a COELBA, " ... *efetua vistorias periódicas, a fim de aplicar a redução de base de cálculo do ICMS apenas aos consumidores que de fato exercem preponderantemente as atividades abrangidas por tal benefício.*", os autuantes observaram que nos demonstrativos apensados no A.I. há diversas Notas Fiscais de venda de energia elétrica, em que o valor total do consumo está incompatível com os valores destinados a consumidores **que de fato** exercem preponderantemente uma atividade da classe industrial.

Os Autuantes salientaram que além da efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento destinatário da energia, também é condição para gozo do benefício a correta classificação fiscal da atividade (CNAE) nos dados cadastrais do contribuinte. Tudo em conformidade com a legislação e regência e o entendimento manifestado no processo de consulta formulado pela COELBA, tombado sob o nº 982/2007, e de acordo com o seguinte trecho a seguir transcrito na peça de defesa: "**(...) 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 consulente exigir do seu cliente que efetue a correção da CNAE constante do seu cadastro, adequando-a à atividade que de fato exerce com preponderância**" .

Em relação ao pedido defensivo de exclusão das cobranças em relação à empresa **Distribuidora da Água Camaçari**, informaram que nos demonstrativos que compuseram o crédito lançado não consta nenhum valor referente a esse cliente da COELBA.

Quanto às divergências entre os dados cadastrais arquivados na SEFAZ, declararam que os documentos juntados na peça defensiva (Doc. 09 Cartões CNPJ), são relativos a datas **anteriores** a ocorrência dos fatos geradores, sendo que, em diversos deles, os destinatários do benefício fiscal se encontravam com situação BAIXADA no cadastro da SEFAZ/BA, conforme discriminado na coluna “DATA\_BAIXA\_SEFAZ”, conforme anexos juntados pelos autuantes (folhas 9 a 10 e 13).

Frisaram 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, sendo disponibilizada pela SEFAZ/BA, na rede mundial de computadores, consulta diária da situação dos contribuintes.

Nessas circunstâncias, contribuintes com situação BAIXADA no cadastro de contribuintes da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, não estão amparados por benefício que implique em redução do ICMS.

Relativamente às **EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL** frisaram 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.

Por sua vez, segundo os autuantes, que o § 2, 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 o CNAE.

#### HOSPITAIS

Verificaram que nos arquivos do Convênio 115/2003, apresentados pela COELBA, que alguns clientes não exercem a atividade hospitalar, enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 8610-1/01, mas tiveram a base de cálculo do ICMS indevidamente reduzida.

Transcreveram na peça informativa trechos de algumas atividades definidas no Cadastro Nacional de atividades Econômicas - CNAE Fiscal 2.0

<b>Seção:</b>	<b>Q</b>	SAÚDE HUMANA E SERVIÇOS SOCIAIS
<b>Divisão:</b>		<b>86 ATIVIDADES DE ATENÇÃO À SAÚDE HUMANA</b>
<b>Grupo:</b>		<b>86.1</b> Atividades de atendimento hospitalar
		<b>86.2</b> Serviços móveis de atendimento a urgências e de remoção de pacientes
		<b>86.3</b> Atividades de atenção ambulatorial executadas por médicos e odontólogos
		<b>86.4</b> Atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica
		<b>86.5</b> Atividades de profissionais da área de saúde, exceto médicos e odontólogos
		<b>86.6</b> Atividades de apoio à gestão de saúde
		<b>86.9</b> Atividades de atenção à saúde humana não especificadas anteriormente

Sustentam que se encontra amparada pelo benefício da redução da base de cálculo (item 3, da alínea 'a', inciso XVII, Art. 268), a classe de atividades de atendimento hospitalar enquadrada na CNAE-Fiscal sob o código 86.1.

As atividades de Serviços móveis de atendimento a urgências e de remoção de pacientes (CNAE 86.2); de atenção ambulatorial executadas por médicos e odontólogos (CNAE 86.3); de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (CNAE 86.4); de profissionais da área de saúde, exceto médicos e odontólogos (CNAE 86.5); de apoio à gestão de saúde (CNAE 86.6); e de atenção à saúde humana não especificadas anteriormente (CNAE 86.9), não estão contemplados no benefício da redução da base de cálculo do ICMS.

Os autuantes entendem que o regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/2012, ao retirar o número do código de atividade CNAE, não ampliou o benefício fiscal, continuando apenas amparada pelo benefício, a atividade de atendimento hospitalar. As demais atividades continuam sem o amparo do benefício da redução da base de cálculo.

Voltaram a afirmar que os clientes da COELBA da área de saúde, que sofreram glosa da redução da base de cálculo do ICMS, não exercem a atividade hospitalar, não tendo, portanto, direito a este benefício. No cadastro da SEFAZ/Ba consta que esses clientes estão cadastrados na *Atividade Médica Ambulatorial Restrita a Consultas, e atividade de fisioterapia*, não amparadas pelo benefício fiscal. Acrescentaram que esses clientes tiveram um valor de consumo de energia, mensal, condizente com a atividade declarada no cadastro de contribuintes da SEFAZ/Ba, incompatível com a atividade de atendimento hospitalar, que necessita de centro cirúrgico, laboratório, radiologia e assistência 24 horas.

#### **HOTÉIS**

Os autuantes afirmaram que as empresas que exercem a atividade hoteleira, excetuada a atividade de motel, não constam dos demonstrativos do crédito objeto do lançamento.

No referido Demonstrativo foram listados clientes que na data da ocorrência dos fatos geradores estavam com a inscrição baixada. Também foram listados os clientes com CNPJ 02571007000199 (LE PRIVE MOTEL), e CNPJ 40524175000112 (MOTEL TREVO)

#### **PADARIAS**

Inicialmente a Auditoria observou que no § 2, art. 5º da Resolução ANEEL 414/2010, foi estabelecido na categoria de classe industrial, a unidade consumidora em que seja desenvolvida a atividade industrial, conforme definido na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE.

As padarias conforme a CNAE 2.0, podem ser classificadas como: CNAE **1091-1/02 - FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PADARIA E CONFEITARIA COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUÇÃO PRÓPRIA** (atividade pertencente a indústria de transformação); ou CNAE **47.21-1/02 - PADARIA E CONFEITARIA COM PREDOMINÂNCIA DE REVENDA** (atividade pertencente ao comércio varejista).

Os autuantes destacaram que as padarias que sofreram glosa da redução da base de cálculo, foram os estabelecimentos com predominância de revenda, e/ou as que estavam com a situação BAIXADA no cadastro de contribuintes da SEFAZ/BA.

#### **OUTRAS ATIVIDADES INDUSTRIAIS**

Todas as empresas que sofreram glosa da redução da B.C 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.

#### **CONCEITOS DE “CLASSE” E “ATIVIDADES” UTILIZADOS PELO RICMS-BA**

Os Autuantes, informam que não adotaram a expressão “classe de consumo industrial” como sinônimo de atividade industrial e que nenhuma venda de energia, destinada a contribuinte da classe de consumo industrial, sofreu glosa da redução da base de cálculo do ICMS.



O benefício disposto no item 1, alínea 'a', inciso XVII, Art. 268, destina-se a classe de consumo industrial. E, o art. 5º da Resolução ANEEL nº 414/2010 estabeleceu as classes de consumo de energia.

Voltaram a frisar que § 2º, do art. 5º, da Resolução ANEEL nº 414/2010, 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.

Com base nos argumentos e explicações apresentadas na peça informativa, os Autuantes pedem que a decisão da JJF seja pela procedência do Auto de Infração.

Em despacho exarado à fl. 108 deste PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, concluí que o mesmo se encontra em condições de ser inserido na pauta de julgamento.

Juntados aos autos pelo órgão de preparo, entre as fls. 109/112, relatórios de pagamento parcial do Auto de Infração, contendo o detalhamento dos valores que foram reconhecidos pelo sujeito passivo na fase de defesa.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única ocorrência relacionada a erro na determinação da base de cálculo do ICMS no fornecimento de energia elétrica, acarretando recolhimento a menor do imposto.

Na peça acusatória consta que o contribuinte, na condição de empresa concessionária de energia elétrica, aplicou o benefício da redução da base de cálculo de 52%, prevista no art. 268, inc. XVII do RICMS-Ba/2012 para consumidores que não estavam amparados pelo direito à referida redução, conforme se encontra detalhado no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente cabe destacar que o contribuinte, ainda na fase de defesa, reconheceu a procedência de parte do Auto de Infração, no valor principal de R\$ 196.922,45. Realizou o pagamento da parcela reconhecida através do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) – conforme **Doc. 08 juntado à peça impugnatória e relatórios anexados ao PAF entre as fls. 109 a 111**. Requereu a decretação de extinção parcial do crédito tributário, nos termos do art. 156, I do Código Tributário Nacional.

Relativamente aos valores recolhidos aos cofres públicos pelo sujeito passivo deverá a Autoridade Fazendária competente proceder à homologação dos pagamentos da empresa autuada, com a correspondente extinção do crédito tributário.

Passaremos doravante a analisar os pontos objeto da impugnação empresarial.

Em razões preliminares foi suscitada pela defesa a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que faltou o detalhamento adequado dos motivos 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. Os autuantes cuidaram de detalhar a acusação fiscal e a forma de apuração do imposto, conforme se pode observar no descritivo do Auto de Infração e nos correspondentes anexos reproduzidos em papel e na mídia eletrônica juntados ao PAF entre as fls. 8 a 13, cujo inteiro teor foi entregue ao contribuinte. Apresentado nos citados demonstrativos todas as operações em que se entendeu não aplicável o benefício fiscal.

Oportunizado à defendente contestar, no mérito, os valores que considerou indevidos e efetuar o pagamento das parcelas que entendeu estarem corretos.

Não houve, portanto, violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer outros direitos de base constitucional, processual ou administrativo, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação empresarial, conforme será

melhor abordado no enfrentamento das questões de mérito.

Rejeitada a primeira preliminar de nulidade.

Ainda em sede de preliminar, o autuado argui a nulidade da autuação por ofensa ao princípio da verdade material. Destacou a defesa que na aplicação do benefício da redução da base de cálculo do ICMS há que prevalecer o princípio da primazia da realidade sobre os elementos meramente formais e cadastrais e que a autuação se baseou exclusivamente nas informações existentes no banco de dados da SEFAZ-Ba e na Receita Federal do Brasil (RFB), sem proceder a devida investigação dos fatos.

Acrescentou a defesa que o mais importante para a determinação do benefício fiscal é a efetiva atividade exercida pelo consumidor e que o melhor critério de definição da atividade preponderante da unidade consumidora é a maior parcela da carga instalada, conforme a Resolução ANEEL 414/2010.

Essa arguição de nulidade não merece prosperar. Não há vício formal aqui a invalidar o lançamento fiscal. As informações utilizadas pelos autuantes estão fundamentadas nos CNAEs constantes nos cadastros de contribuintes da SEFAZ-BA e nos dados fornecidos pelo próprio autuado através dos arquivos magnéticos previstos no Convênio 115/2003, norma que uniformizou as informações fiscais prestadas em meio magnético pelos fornecedores de energia elétrica e pelos prestadores de serviços de comunicação.

A questão relativa a uma eventual desconformidade entre os dados existentes nos cadastros da SEFAZ-Ba e da Receita Federal do Brasil (RFB) e a efetiva atividade econômica exercida pelos clientes da COELBA será examinada no enfrentamento de mérito quando da análise de cada uma das operações contestadas pela defesa.

Não acolhida também a segunda preliminar de nulidade.

Adentrando ao mérito, observo que os fatos relacionados no Auto de Infração em tela são todos referentes aos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2018 e 2019.

No período objeto do lançamento, o benefício fiscal em exame se encontrava regulamentado na alínea 'a', inciso XVII, Art. 268 do RICMS/BA, (Decreto 13.780/2012), com a seguinte redação:

**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;*

**2** - *destinada à atividade hoteleira, excetuada a atividade de motel;*

**3** - *destinada à atividade de atendimento hospitalar;"*

Conforme já relatado, a autuação decorreu de recolhimento a menos ICMS, em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto no fornecimento de energia elétrica. Na apuração da base de cálculo do imposto em operações com consumidores que não estavam contemplados pelo direito à redução de base impositiva, o autuado agregou uma carga tributária de 12,96% (27% x 0,48) em vez carga tributária cheia, a alíquota de 27%.

Importante destacar que a tarifa de energia elétrica definida pela ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica) para a COELBA é sem tributos. Considerando que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, deve-se agregar a essa base o valor correspondente ao imposto. Essa é a sistemática de cálculo prevista na legislação de regência.

Todavia, nos casos relacionados no Auto de Infração, o autuado agregou valor correspondente a 12,96%, subdimensionando, assim, a base de cálculo e, em consequência, ensejando recolhimento a menos do imposto devido.

Passaremos a abordar na sequência, caso a caso, as situações impugnadas pela defesa em relação aos valores que ainda remanescem em discussão neste Auto de Infração.

Em relação ao pedido defensivo de exclusão das cobranças em relação à empresa **Distribuidora da Água Camaçari**, após exame dos demonstrativos que compuseram o crédito tributário lançado, não consta nenhum valor referente a esse cliente da COELBA. O mesmo se aplica às operações com a Sociedade Anônima Hospital Aliança. Improcedem os reclamos da autuada.

O contribuinte afirmou, na sequência, que o Auto de Infração foi lavrado sem que se observasse o princípio da verdade material. Disse que o importante para a redução da base de cálculo é a atividade efetiva exercida pelo consumidor, destinatário da energia elétrica fornecida pela COELBA. Sustenta que o critério correto de definição da atividade preponderante da unidade consumidora é a maior parcela da carga instalada, conforme a Resolução ANEEL 414/10.

Além da efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento destinatário da energia, também é condição para gozo do benefício a correta classificação fiscal da atividade (CNAE) nos dados cadastrais do contribuinte.

No que tange ao conceito de “classe” e “atividade”, há que ser observado o que dispõe o § 2º do art. 5º da Resolução ANEEL 414/10, que trata da caracterização da “classe industrial” para fins de aplicação de tarifas. Reproduzo na sequência o teor da norma referenciada:

*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. (grifos nossos)*

A expressão “classe de consumo industrial”, por não está expressamente definida ou delimitada na norma tributária de regência do ICMS (Convênio ICMS nº 115/2003 e Regulamentos do imposto), deve ter o seu sentido semântico extraído do direito regulatório, positivado na norma da Resolução ANEEL nº 456/2000, sucedida pela Resolução ANEEL nº 414/2010.

Dessa forma, está claro que o procedimento dos autuantes está em conformidade com o conceito de “classe industrial” utilizado pela Resolução ANEEL 414/10. O contribuinte destinatário da energia elétrica, para o gozo do benefício, deve exercer **atividade industrial**, conforme definido no CNAE, devendo ser considerada a efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento e a correta classificação fiscal. Trata-se de uma dupla exigência que não deve ser desprezada pelo aplicador da norma.

Importante ainda destacar que no curso da ação fiscal foram detectadas diversas notas fiscais de venda de energia elétrica em que o valor total do consumo estava incompatível com a carga destinada a consumidores da “classe industrial”. Essa questão não foi rebatida pela defesa.

Nestes termos não se vislumbra aqui qualquer desconformidade na interpretação adotada pela Auditoria no que se refere ao conceito de “classe industrial” para efeitos de aplicação do benefício da redução da base de cálculo, especialmente em relação às normas citadas pela defesa, contidas nos arts. 109, 110 e 111 do Código Tributário Nacional.

Na “classe de consumo industrial”, para que se evite discussões intermináveis em torno dos consumidores alcançados pelo benefício fiscal, melhor seria, a nosso ver, que a COELBA enquadrasse nesta benesse fiscal tão somente os contribuintes que demandam efetivamente maior carga de energia elétrica em Kws (kilowatts), em valores superiores ao consumo padrão, limitando assim a redução da base imponível a um número menor de consumidores, de forma a facilitar a verificação periódica realizada pela concessionária nas visitas “in loco”.

Rejeitado, portanto, o argumento defensivo de desconformidade das cobranças em relação aos consumidores classificados pela Auditoria como não integrantes da “classe de consumo industrial”.

A autuação também recaiu sobre consumidores destinatários da energia elétrica que à época dos fatos geradores estavam com a inscrição cancelada, razão pela qual não poderiam fazer *jus* ao benefício da redução da base de cálculo do imposto. Em relação a essa desconformidade também não foi aposta nenhuma objeção por parte da defesa.

Quanto às cobranças que recaíram sobre empresas do ramo da construção civil, verifico que conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, estas não se enquadram na condição de industriais. Na informação fiscal, os 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 conforme o CNAE 2.0*”. Detalhamento apresentado no Relatório. Dessa forma, fica afastada a alegação defensiva de que as empresas de construção civil seriam classificadas como indústrias, sobretudo para fins de concessão do benefício fiscal de redução de base de cálculo. Nem mesmo na legislação do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados – de competência federal, as atividades típicas de construção civil, envolvendo a realização de obras por empreitada, subempreitada ou administração estão inseridas no campo de incidência desse tributo. Ordinariamente essas atividades são tributadas pelo ISS municipal e pelo ICMS estadual, este último quando há fornecimento de mercadorias produzidas fora do local da prestação.

Relativamente aos estabelecimentos que o autuado considera como hospitais, saliento que 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*”.

Os demonstrativos elaborados pelos autuantes relacionam estabelecimentos que executam as atividades: de atenção ambulatorial executadas por médicos e odontólogos (CNAE 86.3); serviços de complementação diagnóstica e terapêutica ( CNAE 86.4 ); serviços profissionais da área de saúde, exceto médicos e odontólogos ( CNAE 86.5 ); serviços de apoio à gestão de saúde ( CNAE 86.6 ); serviços de atenção à saúde humana não especificados anteriormente ( CNAE 86.9 ); todos eles não contemplados no benefício da redução da base de cálculo do ICMS. Dessa forma, agiram corretamente os autuantes quando incluíram na autuação as empresas em questão.

Estes clientes tiveram o valor de consumo de energia condizente com a atividade declarada no cadastro de contribuintes da SEFAZ-Ba e na RFB que é incompatível com a atividade de atendimento hospitalar que necessita de centro cirúrgico, laboratório, radiologia, assistência 24 horas entre outros, que demandam maior carga e consumo de energia elétrica.

Saliento que a alteração introduzida pelo Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, ao omitir o código do CNAE, não ampliou o benefício fiscal, para alcançar outras atividades ligadas ao setor de saúde, ficando o benefício restrito exclusivamente aos estabelecimentos hospitalares, conforme aponta a literalidade do texto da norma.

Quanto aos hotéis, o autuado afirma que basta o estabelecimento praticar atividade de hotelaria, independentemente do CNAE, para que faça *jus* à redução da base de cálculo.

O argumento defensivo não merece acolhimento, pois não constam dos demonstrativos elaborados pela fiscalização estabelecimentos inseridos nesse ramo de atividade. Os relacionados na autuação são motéis (LE PRIVE MOTEL e MOTEL TREVO). Em relação a esses estabelecimentos, o RICMS-BA/12 expressamente exclui o benefício da redução da base de cálculo. Constam também clientes da COELBA que à época da ocorrência dos fatos geradores estavam com a inscrição baixada no cadastro da SEFAZ-Ba ou na RFB.

Em relação às padarias, os estabelecimentos incluídos na autuação foram aqueles enquadrados no ramo de comércio varejista, CNAE 47.21-1/02 – PADARIA E CONFEITARIA COM PREDOMINÂNCIA DE REVENDA. Houve também a glosa do benefício em relação aos contribuintes que se encontravam com inscrição baixada perante a SEFAZ-Ba. Os argumentos defensivos de que estabelecimentos relacionados na autuação eram industriais não restou demonstrado nos autos.

Em relação às OUTRAS ATIVIDADES INDUSTRIAIS deve prevalecer, para o gozo ou não do benefício fiscal da redução de base de cálculo, a efetiva e preponderante atividade realizada pelo estabelecimento. Essa informação inclusive deve ter plena coincidência com os dados cadastrais e a correta classificação fiscal da atividade no Cadastro da Secretaria Fazenda do Estado. No caso de divergência prevalecerá as informações do cadastro de contribuintes do Estado, por corresponder, até prova em contrário da parte interessada, ser a atividade preponderante do contribuinte, que poderá efetuar a correção do CNAE, após certificação “in loco” pelas autoridades fazendárias.

Ademais, não restou provado na peça defensiva, neste tópico, quais estabelecimentos destinatários da energia elétrica estariam inseridos na classe de consumo industrial, nas denominadas “outras atividades”.

Vale salientar que da análise do artigo 268, inc. XVII, alínea “a”, itens 1, 2 e 3, do RICMS-BA/2012, 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 no referido dispositivo regulamentar. Trata-se, portanto, de um benefício fiscal condicionado, aplicável apenas às unidades consumidoras que se enquadrem nas condições estabelecidas na legislação.

Ao tratar dos benefícios fiscais, o art. 11 do RICMS-BA/97, assim dispõe:

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

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

O autuado afirmou em tópico específico que efetua verificações “in loco”, junto a seus clientes, fato que comprovaria a conformidade das reduções de base de cálculo com a realidade dos fatos. Além disso declarou não poder ser responsabilizado por eventuais irregularidades nas declarações dos seus clientes

Há que se ressaltar que os contribuintes baianos têm livre acesso às informações cadastrais dos inscritos no CAD-ICMS (Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia). O art. 23 do RICMS-BA/12 prevê que os contribuintes do ICMS são responsáveis pela verificação, via Internet, da regularidade cadastral daqueles que com ele promovam transações comerciais.

Portanto, o argumento defensivo de ausência de responsabilidade não merece acolhimento, pois conforme já dito acima as hipóteses de redução de base de cálculo previstas na legislação tributária não podem ser estendidas a situações não expressamente previstas na norma concessiva do benefício.

**Pedido defensivo de exclusão ou redução da multa:** A multa indicada na autuação é a prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade apurada. Quanto ao alegado caráter de confiscatório dessa rubrica, que estaria em afronta ao art. 150, inc. IV da Constituição de 1988, ressalto que, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Ademais, o pedido de dispensa ou redução de multa não pode ser acolhido por esta instância administrativa, sob o fundamento invocado pela defesa, pois se trata de penalidade pecuniária decorrente de descumprimento de obrigação principal. A apreciação deste pedido exorbita também da competência conferida às Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Cabe ainda destacar que a matéria posta em discussão nesta lide fiscal não é nova neste CONSEF. Há algumas decisões proferidas por este Tribunal Administrativo, a grande maioria em desfavor do sujeito passivo, em que as discussões travadas apresentam conteúdos praticamente idênticos. A título de exemplo cito dois Acórdãos recentes: Ac. nº 0223-02/2020 e Ac. nº 0364-12/2020. Transcrevo abaixo a Ementa do Acórdão originário da 2ª Câmara:

**EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO.** Ao agregar o ICMS ao montante da sua própria base de cálculo, o autuado o fez em valor menor que o previsto. A redução de base de cálculo do ICMS incidente no fornecimento de energia elétrica exige 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. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

Ante o acima exposto, nosso é voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299324.0004/21-1**, 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\$ 339.449,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR