

**PROCESSO** - A. I. Nº 298624.0052/12-4  
**RECORRENTE** - DIFERENCIAL COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFF nº 0010-01/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 28/07/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0180-12/14

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. ENERGIA ELÉTRICA. A base de cálculo a ser reduzida em 52% é a que contém nela integrado o imposto calculado com a alíquota para energia elétrica (27%). A metodologia de cálculo adotada pelo autuado, efetivamente, resultou em retenção e, por conseguinte, em recolhimento a menos do imposto. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 16/01/2014 (Acórdão de fls. 92/99) que julgou, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/09/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 85.459,02, acrescido da multa de 60%, em decorrência da constatação de infração, relativa aos meses de março, abril e julho de 2010, maio e junho de 2011, maio de 2012, consoante documentos às fls. 02/03 dos autos, em razão da seguinte irregularidade:

**INFRAÇÃO 01** – *Procedeu a retenção a menor do ICMS relativo a venda de energia elétrica não destinada a comercialização ou a industrialização para este Estado.*

Após a apresentação da defesa (fls. 23/42) e da correspondente informação fiscal (fls. 87/88 – mantém o Auto de Infração em sua integralidade), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

## VOTO

*Inicialmente, quanto à arguição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de ampla defesa, em face da ausência de fundamentação legal acerca da base de cálculo do ICMS, por ser impossível identificar como fora apurada a base de cálculo da infração que lhe está sendo imposta e, consequentemente, o valor total exigido pela suposta infração, não acolho a pretensão defensiva, pois, claramente se verifica na descrição dos fatos e nas planilhas de cálculos elaboradas pela Fiscalização que a autuação diz respeito a retenção a menos do ICMS relativo à venda de energia elétrica não destinada a comercialização ou a industrialização para este Estado, em face da metodologia de cálculo do imposto utilizada pelo autuado.*

*Noto que o próprio autuado na peça defensiva diz que nesse cenário, tem-se que o valor original do Auto de Infração decorre da diferença entre o ICMS-ST indevidamente calculado pela Fiscalização e o que calculou corretamente, portanto, sabe claramente do que está sendo acusado e, principalmente, sobre o que está se defendendo.*

*Não vislumbro no presente Auto de Infração qualquer vício ou falha capaz de invalidar o lançamento, portanto, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*No mérito, é conveniente registrar que não está em discussão, no presente caso, qualquer aspecto atinente à aplicação da legislação do ICMS referente à energia elétrica, especialmente ao agente de comercialização de energia elétrica junto à Câmara de Comercialização de energia Elétrica (“CCEE”) conforme diversas autuações e julgamentos já ocorridos no âmbito deste CONSEF.*

*Em verdade, conforme dito acima, toda a discussão reside no fato de se identificar qual a metodologia correta aplicável para apuração do ICMS-ST, ou seja, a metodologia utilizada pelo autuado ou a metodologia utilizada pela Fiscalização, considerando a condição do autuado de responsável pelo pagamento do imposto na qualidade de substituto tributário, nas operações que realizar, relativamente a energia elétrica destinada a consumidor situado neste Estado, quando essa não destinar-se à comercialização ou industrialização, conforme previsto no art.370, §2º, do RICMS/BA/97, abaixo reproduzido:*

*Art. 370. Nas operações interestaduais, a substituição tributária reger-se-á conforme o disposto nesta subseção e nos convênios e protocolos (Anexo 86) para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas (Conv. ICMS 81/93).*

*(...)*

*§ 2º Cabe ao gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto, na condição de substituto tributário, nas operações interestaduais que promover, relativamente a energia elétrica destinada a consumidor situado neste Estado, quando essa não destinar-se à comercialização ou industrialização (Conv. ICMS 83/00).*

*No presente caso, o autuado calculou o ICMS-ST aplicando a redução de 52% sobre o valor da mercadoria, não integrando o valor correspondente ao imposto calculado à alíquota de 27% na base de cálculo, o que, segundo a Fiscalização gerou o valor do ICMS-ST a menos.*

*Já a Fiscalização calculou o ICMS-ST entendendo que o substituto tributário – autuado - deveria incorporar ao valor do produto, na determinação da base de cálculo da operação, o montante correspondente à alíquota de 27%, prevista no Estado da Bahia, por ser o destinatário, e após a incorporação do valor do ICMS à operação original, aplicar a redução da base de cálculo em 52%, para, finalmente, calcular o ICMS devido na operação subsequente.*

*Examinando as razões defensivas e contestação dos autuantes, concluo que assiste razão aos autuantes, haja vista que, efetivamente, o valor do ICMS integra a base de cálculo do imposto, o que significa dizer que somente após apurada a base de cálculo é que a norma regulamentar, no caso, o art. 80, I, do RICMS/BA/97 manda reduzir em 52%, o que passa a base de cálculo para apuração do ICMS-ST para 48%, valor tributável com a alíquota de 27% que, no caso, já se encontra integrado ao valor do tributo. Portanto, pode ser dito que primeiro se apura essa base de cálculo para, sobre ela aplicar a redução de 52% relativa ao benefício fiscal.*

*Importante observar que o dispositivo regulamentar ao se referir a “redução da base de cálculo”, por óbvio, está se reportando a redução da base com o imposto já integrado.*

*Certamente que a metodologia adotada pelo autuado reduz o valor do ICMS-ST, conforme se verifica na diferença projetada do imposto com obtenção de redução maior que os 52% previsto no art. 80, I, do RICMS/BA, comparando-se com a correta metodologia de cálculo utilizada pela Fiscalização.*

*Relevante consignar que a Procuradoria Geral do Estado - PGE/PROFIS, assim como a Diretoria de Tributação da SEFAZ – DITRI, em Pareceres sobre caso semelhante ao tratado no presente Auto de Infração, se manifestaram nessa mesma linha de entendimento.*

*Também a segunda instância deste CONSEF ao analisar questão de mérito, acerca da mesma matéria, decidiu nesse sentido, conforme o Acórdão CJF Nº. 0483-13/13, cujo Voto Vencedor é reproduzido abaixo a título ilustrativo:*

*(...)*

### **VOTO VENCEDOR**

*(...)*

*No mérito, observo que, em apertada síntese, a questão está em saber se devemos: a) incluir o valor do ICMS na base de cálculo para, em seguida, aplicar a redução da base de cálculo prevista no art. 80, I, do RICMS-BA/97 – como fizeram os autuantes; ou, b) aplicar a redução da base de cálculo prevista no art. 80, I, do RICMS-BA, antes mesmo de se incluir o ICMS na base de cálculo – como entende o recorrente. Sabemos que a base de cálculo constitui elemento essencial da regra matriz de incidência do ICMS, servindo, juntamente com a alíquota, para fixar o critério quantitativo desse citado tributo. Vê-se, portanto, a importância que tem a perfeita determinação da base de cálculo para fins de apuração do ICMS devido. O disposto no art. 80, I, do RICMS-BA/97, prevê uma redução da base de cálculo nas operações com energia elétrica em 52%. Considerando que o ICMS integra a base de cálculo do próprio imposto, sou forçado a concluir que a base de cálculo só estará completa quando o montante do imposto nela tiver incluído.*

*Ao aplicar ao caso concreto o regramento contido no art. 80, I, do RICMS-BA/97, considero razoável entender que essa redução deve ser aplicada sobre a base de cálculo completa, cheia, pois seria um contrassenso a legislação determinar a redução de uma base de cálculo que ainda não esteja completamente constituída. Assim, não há como se reduzir a “base de cálculo” antes da inclusão do ICMS, como pleiteia o recorrente.*

*Em face ao acima exposto, não vislumbro reparo a fazer no procedimento adotado pelos autuantes, que*

primeiro incluíram o ICMS na base de cálculo do imposto para, em seguida, aplicar a redução da base de cálculo prevista no art. 80, I, do RICMS-BA/97.

(....)

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, a qual não carece de qualquer reparo.

Diante do exposto, não resta dúvida que a metodologia de cálculo utilizada pelos autuantes se apresenta correta.

Quanto à alegação defensiva de que, em razão de um equívoco não identificado, aplicou um percentual [44,85%] de redução da base de cálculo menor do que o legalmente devido para as operações consignadas nas Notas Fiscais nº 497 e nº 525, o que resultou em retenção do ICMS-ST maior do que a efetivamente devida, razão pela qual descabe falar-se em exigência de ICMS-ST supostamente recolhido a menos, pois, é credor perante o Estado da Bahia, certamente que havendo um pagamento indevido ou a maior do imposto, cabe restituição do indébito por parte do ente tributante, sujeito ativo da relação jurídico-tributária.

Entretanto, no caso aduzido pelo impugnante, não há como simplesmente se fazer uma compensação entre débito/ crédito, haja vista que, por ser o ICMS um imposto indireto, o ônus financeiro do tributo, especialmente em se tratando do ICMS-ST, é suportado pelo adquirente sendo indispensável que este autorize o pedido de restituição a ser formulado pelo autuado, na forma do art. 73 do RPAF/99.

No que concerne à alegação defensiva de que descabe a exigência fiscal atinente à Nota Fiscal nº 830, emitida em 31/05/2012, por não haver previsão para substituição tributária em operações interestaduais com energia elétrica no Decreto Estadual nº 13.780/12 [RICMS/BA/12], constato que no não procede a argumentação defensiva, haja vista que, somente a partir de 1º de setembro de 2012, com a alteração introduzida pelo Convênio ICMS 99/12, as disposições contidas na cláusula primeira do Convênio 83/00 não mais se aplicam ao Estado da Bahia.

Assim dispõe a cláusula primeira, parágrafo único, do referido Convênio ICMS 99/12:

Cláusula Primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único. As disposições deste convênio não se aplicam às operações interestaduais relativas à circulação de energia elétrica destinada a estabelecimentos ou domicílios localizados nos Estados da Bahia, Goiás, Maranhão, São Paulo, Mato Grosso e Santa Catarina, para neles ser consumida pelos respectivos destinatários que a tenham adquirido por meio de contratos de compra e venda firmados com terceiros em ambiente de contratação livre.

Portanto, cabível a exigência fiscal atinente à Nota Fiscal nº 830, emitida em 31/05/2012, tendo em vista que nesse período o autuado ainda se encontrava na condição de responsável por substituição tributária na venda de energia elétrica para o Estado da Bahia.

Diante do exposto, a autuação é integralmente subsistente.

Quanto à arguição de que a multa é confiscatória, esclareço que esta foi corretamente aplicada ao caso da lide, estando prevista na Lei 7.014/96. Quanto à sua dispensa ou redução, requerida pelo autuado, observo que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 1ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- I. Não acolhe a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente, pois não vislumbra no presente Auto de Infração qualquer vício ou falha capaz de invalidar o lançamento;
- II. No mérito, destaca que em verdade, toda a discussão reside no fato de se identificar qual a metodologia correta aplicável para apuração do ICMS-ST; julgou, pois, em consonância com a fiscalização, entendendo que o substituto tributário – autuado - deveria incorporar ao valor do produto, na determinação da base de cálculo da operação, o montante correspondente à alíquota de 27%, prevista no Estado da Bahia, por ser o destinatário, e após a incorporação do valor do ICMS à operação original, aplicar a redução da base de

cálculo em 52%, para, finalmente, calcular o ICMS devido na operação subsequente. Consoante determina o art. 80, I, do RICMS/BA/97.

- III. Consigna entendimento majoritário dos Pareceres da PGE/PROFIS, bem como decisões da instância superior deste CONSEF.
- IV. Quanto à alegação defensiva de que cabe restituição do indébito por parte do ente tributante, sujeito ativo da relação jurídico-tributária; esclarece que não há como simplesmente se fazer uma compensação entre débito/crédito em se tratando do ICMS-ST, é suportado pelo adquirente sendo indispensável que este autorize o pedido de restituição a ser formulado pelo autuado, na forma do art. 73 do RPAF/99.
- V. No que concerne à alegação defensiva atinente à Nota Fiscal nº 830, emitida em 31/05/2012, entende ser plenamente cabível a exigência fiscal, tendo em vista que nesse período o autuado ainda se encontrava na condição de responsável por substituição tributária na venda de energia elétrica para o Estado da Bahia.
- VI. Quanto à arguição de que a multa é confiscatória, esclarece que esta foi corretamente aplicada ao caso da lide, estando prevista na Lei 7.014/96. Quanto à sua dispensa ou redução, requerida pelo autuado, observa que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 110/147), basicamente reiterando os termos da impugnação, aduzindo que:

- i. *É nulo o Auto de Infração devido a inequívoca ausência de fundamentação legal;*
- ii. *Que o regime de substituição tributária não prevê a inclusão do ICMS na base de cálculo do ICMS-ST; Reitera, pois, a correta metodologia de apuração da base de cálculo do ICMS-ST adotada pelo recorrente;*
- iii. *Aduz a inaplicabilidade ao presente caso, do julgado citado no Acórdão recorrido que conclui que a base de cálculo só estará completa quando o montante do imposto nela tiver incluído, sem, no entanto se referir ao regime de substituição tributária, refere-se assim a apuração do imposto por meio da sistemática comum, distinta do presente;*
- iv. *Aponta equívoco do julgado recorrido quanto a análise das questões relacionadas às notas fiscais nº 497 e 830, já que pretende apenas demonstrar que se houve algum equívoco na sua conduta, causou prejuízo apenas a si própria, e que o valor recolhido a maior a título do imposto que lhe é devido deverá ser solicitada por meio próprio;*
- v. *Por fim, reafirma o caráter confiscatório da multa aplicada e requer a total improcedência do auto.*

Em Parecer (fls. 151/154), a PGE/PROFIS não vislumbra a ocorrência de quaisquer das nulidades previstas no art. 18 do RPAF; quanto ao mérito, admite que tanto a Lei Complementar quanto a Lei do ICMS preveem que o montante do imposto integra a base de cálculo do próprio imposto, ficando evidente o respaldo legal da metodologia de apuração utilizada pelo fisco estadual; no que se refere a multa, entende que esta resta em estrita observância ao princípio da legalidade, sendo cabível aplicação do percentual cobrado. Portanto, opina pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 16/01/2014 (Acórdão de fls. 92/99) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/09/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 85.459,02, acrescido da multa de 60%, em decorrência da constatação de infração, relativa aos meses de março, abril e julho de 2010, maio e junho de 2011, maio de 2012, consoante documentos às fls. 02/03 dos autos, em razão de ter procedido à retenção a menor do ICMS relativo a venda de energia elétrica não destinada a comercialização ou a industrialização para

este Estado.

Basicamente, o ponto central da discussão reside na forma de cálculo do ICMS-ST. Enquanto o autuante entende que o Recorrente antes de proceder à redução da base de cálculo de 52% prevista no art. 80, I, do RICMS/BA/97 deveria ter incluído a alíquota de ICMS de 27%. Por sua vez, o Recorrente defende que no caso de substituição tributária não há nenhuma normatização que o obrigue a incluir o ICMS na sua própria base de cálculo.

Antes de adentrar ao mérito do Recurso Voluntário, cumpre asseverar que, analisando as peças processuais, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigo 39, 41 e 42, do RPAF/99, sendo as infrações descritas de forma clara, estando fundamentadas nos demonstrativos e documentos fiscais que as embasam, estando elas determinadas, com segurança, bem como identificado o infrator. Não vislumbro nos autos qualquer vício que inquine o lançamento de nulidade e a lide tem transcorrido no âmbito do devido processo legal.

O recorrente, ao repetir integralmente seus argumentos de impugnação, levantou preliminar de nulidade, a qual já fora devidamente analisada pelos julgadores de piso. Basicamente, alega ser nulo o lançamento por não indicar, com clareza, o texto legal infringido, mas tão somente o Protocolo ICMS 83/00, e que o ICMS-ST não possui previsão legal na LC 87/96 e, tampouco, no Decreto Estadual n. 6.284/97.

Entendo não assistir razão ao Recorrente. Da leitura do lançamento é possível, claramente identificar o que se está exigindo no presente lançamento, tanto é assim que o Recorrente se defendeu de forma expressa contra os fatos que lhe foram imputados, demonstrando com clareza, que entendeu o que lhe estava sendo exigido.

Outrossim, a Lei nº 7.014/96, no art. 10, impõe condição para adotar o Regime de Substituição Tributária:

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

Nessa esteira, e com base nos arts. 100, 102 e 199, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, surge, no ordenamento jurídico tributário, o Convênio ICMS 83/00, vigente à época dos fatos geradores insertos no presente Auto de Infração, e que juntamente com o art. 370 do RICMS/BA fundamentam o presente lançamento tributário.

Outrossim, em que pese o art. 167 do RPAF vede este CONSEF declarar constitucionalidade de lei estadual, cumpre ressalvar que o próprio Supremo Tribunal Federal em diversas oportunidades já se manifestou quanto à Constitucionalidade do regime da substituição tributária, a exemplo das Ações Diretas de Inconstitucionalidade 1.851/AL, 2.675/PE e 2.777/SP.

Desta forma, entendo restar claramente evidenciado o embasamento legal para a presente autuação, razão pela qual indefiro a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

No mérito, como já ressaltado, toda a discussão reside no fato de se identificar qual a metodologia correta aplicável para apuração do ICMS-ST, ou seja, a metodologia utilizada pelo Recorrente ou a metodologia utilizada pela Fiscalização.

No caso, o Recorrente calculou o ICMS-ST aplicando a redução de 52% sobre o valor da mercadoria, não integrando o valor correspondente ao imposto calculado à alíquota de 27% na base de cálculo, o que, segundo a Fiscalização gerou o valor do ICMS-ST a menos.

Já o autuante calculou o ICMS-ST entendendo que o substituto tributário deveria incorporar ao valor do produto, na determinação da base de cálculo da operação, o montante correspondente à alíquota de 27%, prevista no Estado da Bahia, por ser o destinatário, e após a incorporação do valor do ICMS à operação original, aplicar a redução da base de cálculo em 52%, para, finalmente, calcular o ICMS devido na operação subsequente.

Da análise dos autos, concluo que não merece reparo a Decisão recorrida, haja vista que, efetivamente, o valor do ICMS integra a base de cálculo do imposto, o que significa dizer que somente após apurada a base de cálculo é que a norma regulamentar, no caso, o art. 80, I, do RICMS/BA/97 manda reduzir em 52%, o que passa a base de cálculo para apuração do ICMS-ST para 48%, valor tributável com a alíquota de 27% que, no caso, já se encontra integrado ao valor do tributo. Portanto, pode ser dito que primeiro se apura essa base de cálculo para, sobre ela aplicar a redução de 52% relativa ao benefício fiscal. Em que pese este julgador, pessoalmente, não concorde com tal metodologia, é isso o que determina a legislação e os tribunais superiores, senão vejamos:

*RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS A E C - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - CÁLCULO POR DENTRO - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - ALEGADA OFENSA AO ARTIGO 2º, § 7º, DO DL N. 406/68 E 49 DO CTN - OCORRÊNCIA - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, INCISO II, DO CPC - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO-CONFIGURADA - RECURSO ESPECIAL PROVIDO. O egrégio Tribunal a quo decidiu a questão no âmbito infraconstitucional, notadamente à luz do Decreto-lei n. 406/68 e da Lei Estadual n. 6.374/89. Deve prevalecer o entendimento segundo o qual a análise da aplicação de uma lei federal não é incompatível com o exame de questões constitucionais subjacentes ou adjacentes. A competência somente seria deslocada para a Máxima Corte se a v. Decisão recorrida tivesse julgado o feito única e exclusivamente sob o prisma constitucional. Aqui não houve negação direta ou indireta de qualquer dispositivo abrigado na Carta Política de 1988. A base de cálculo, elemento de indiscutível importância para a configuração do tributo, há de guardar coerência com o fato gerador. "O que a lei nacional quis estabelecer é que a base de cálculo se integra com o imposto, vale dizer, que o preço da operação, que está registrado no efeito fiscal, inclui o valor tributário que dele não se dissocia para uma cobrança, por exemplo, do valor da operação e mais do valor destacado do imposto e nem se pode diminuir o ICM, porque se considera nesse preço o valor da mercadoria mais o tributo" (Fábio Fanucchi in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 4ª edição, editora Resenha Tributária, 1986, vol. II, p. 155). "O valor decorrente da forma de cálculo merecedora de glosa mostra-se como um verdadeiro adicional de ICMS, no que parte o Estado para consideração de base de cálculo já integrado de uma percentagem do próprio tributo. À evidência, atua o fisco cobrando imposto sobre imposto a pagar, desconhecendo a regra que remete à capacidade econômica do contribuinte, já que este nada aufere, nada alcança, a ponto de ensejar a tributação. (...) Noto o menosprezo à norma configuradora de garantia constitucional que é a do inciso I do § 2º do referido artigo 155. Como preservar-se a não-cumulatividade se se chega ao cálculo englobado?" (cf. o voto-vencido proferido por Sua Excelência o Ministro Março Aurélio no RE 212.636/SP). Recurso especial provido. (STJ - REsp: 434695 SP 2002/0051117-0, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 26/11/2002, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 04.10.2004 p. 230)*

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRESENÇA DE OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES. ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS NAS FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA. ART. 13, § 1º, II, A, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. 1. O tema que versa sobre a inclusão das contribuições ao PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS subiu a esta Corte via Recurso especial, no entanto o acórdão aqui proferido julgou matéria diversa, qual seja: a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS. Sendo assim, os aclaratórios merecem acolhida para que seja abordado o tema correto do especial. 2. Não há qualquer ilegalidade na suposta inclusão das contribuições ao PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS conforme o efetuado pela concessionária. A referida inclusão é suposta porque as contribuições ao PIS e COFINS são repassadas ao consumidor final apenas de forma econômica e não jurídica, sendo que o destaque na nota fiscal é facultativo e existe apenas o título informativo. 3. Sendo assim, o destaque efetuado não significa que as ditas contribuições integraram formalmente a base de cálculo do ICMS, mas apenas que para aquela prestação de serviços corresponde proporcionalmente aquele valor de PIS e COFINS, valor este que faz parte do preço da mercadoria/serviço contratados (tarifa). A base de cálculo do ICMS continua sendo o valor da operação/serviço prestado (tarifa). 4. Por fim, não se pode olvidar que o art. 13, § 1º, II, a, da Lei Complementar n. 87/96, assim dispõe em relação à base de cálculo do ICMS: "Integra a base de cálculo do imposto [...] o valor correspondente a [...] seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição". 5. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes para dar provimento ao Recurso especial. (STJ - EDcl no REsp: 1336985 MS 2012/0161938-4, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 07/05/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 13/05/2013)*

*APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. EXCESSO DE EXECUÇÃO. CDA. SENTENÇA CONDICIONAL. 1. É nula a sentença que condicionar sua validade ao eventual cumprimento do parcelamento. Todavia, já tendo sido notificado o descumprimento e o restabelecimento, no ponto, da sentença, não mais pende aquela situação teratológica que autorizaria a decretação de sua nulidade. Agora, por via transversa, a sentença deixou de ser condicional. Portanto, não há mais motivo para decretar*

*sua nulidade, mormente atendendo ao princípio norteador das nulidades no processo - pas de nullité sans grief (não há nulidade sem prejuízo). 2. Presunção de liquidez e certeza da CDA. Inteligência do art. 3º da Lei 6830/80 e art. 204 do CTN. Requisitos do artigo 202, do CTN c/c 2º, § 5º da Lei 6830/80 devidamente observados. Desnecessidade de procedimento administrativo. ICMS sobre os encargos financeiros. A base imponível do ICMS inclui no seu cômputo o valor dos encargos financeiros quando a saída da mercadoria é financiada pelo próprio contribuinte. Precedentes. O montante do ICMS integra a base de cálculo do próprio imposto. Cálculo "por dentro". Constitucionalidade. Inteligência do art. 146, III, a da CF e art. 13, § 1º, I da LC 87/96. Precedentes desta Corte e do STF. Juros devidos conforme arts. 69 da Lei Estadual 6537/73 e 161, § 1º do CTN, no percentual de 1% ao mês, incidentes sobre o valor atualizado do crédito tributário e, depois de 1/1/2010, pela taxa SELIC. Superveniência da Lei Estadual 13379/2010. Multa conforme legislação estadual incidente sobre o crédito tributário, não havendo falar em caráter confiscatório e abusividade. Correção monetária com base na UFIR, na UPF-RS, e SELIC a partir de 1/1/2010 incidente sobre o crédito tributário. 3. Observados os requisitos do art. 20, §§ 3º e 4º do CPC, deve ser majorada a verba honorária. PRELIMINARES REJEITADAS. APELO DA EMBARGANTE DESPROVIDO. APELO DO ESTADO PROVVIDO. (Apelação Cível Nº 70052663713, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal, Julgado em 20/11/2013) (TJ-RS - AC: 70052663713 RS, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal, Data de Julgamento: 20/11/2013, Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 11/12/2013)*

*1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea "i" no inciso XI do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar "fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço". Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (STF - RE: 582461 SP, Relator: Min. GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 18/05/2011, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO)*

A Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, nesse mesmo sentido, também através do Parecer n. 15036/2013 analisa questão semelhante, concluindo que:

*Dessa forma, o imposto incidente sobre a entrada de energia elétrica no Estado da Bahia, adquirida em ambiente de contratação livre para consumo em estabelecimento industrial, deverá ser calculado com aplicação da alíquota de 27% (vinte e sete por cento), estabelecida na Lei 7.014/96, art. 16, inciso II, alínea "i", c/c o art. 16-A, sobre a base de cálculo indicada no § 2º do art. 400 acima transcrita (valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido do valor total pago a todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, adicionado do montante do próprio imposto), reduzida no percentual de 52% (cinquenta e dois por cento).*

Assim, diante do exposto, entendo não merecer guarida o argumento recursal. Ademais, a meu ver resta absolutamente inconcebível sua tese de que no caso específico da energia elétrica a base de cálculo deveria ser distinta, sem que exista qualquer disposição legal nesse sentido.

Veja que se a regra geral da apuração da base de cálculo é a de que o imposto estadual deve ser incluído, e o art. 80, I, do RICMS/BA/97 dispõe apenas sobre redução da base de cálculo, não há que se falar em tratamento diferenciado no caso em análise. A base de cálculo é a mesma nos dois casos.

Outrossim, o Acórdão JJF n. 0189-01/02 além de datar mais de 12 anos de proferida, é não vinculativa, havendo decisões mais recentes do CONSEF, conforme o Acórdão CJF n. 0483-13/13.

No caso em lide, a alíquota é 27%. O valor por ela calculado é que integra a base de cálculo do imposto. Esta base apenas pode ser encontrada dividindo-se o valor do fornecimento da energia elétrica por 0,73. Apurada esta base de cálculo e que o comando legal manda reduzir em 52% (RICMS: art. 80, I), dela sobra 48%, valor tributável com a alíquota única de 27% que, no caso, já se acha integrado do valor do tributo.

No que se refere ao argumento defensivo de que nas Notas Fiscais nºs 497 e 830 ao aplicar redução de base de cálculo inferior à que faria jus, o que acarretou em um recolhimento de ICMS-ST maior do que o devido e, consequentemente, crédito perante o Fisco não considerado no presente lançamento, entendo também não assistir razão ao Recorrente.

Com efeito, através do instituto da responsabilidade tributária, o legislador desloca a sujeição passiva da relação obrigacional tributária para um terceiro que não tem afeição direta com o fato gerador do tributo, mas que, por força de lei assume a obrigação de recolhê-lo.

Desta feita, o Substituto retém o ICMS-ST e repassa o encargo financeiro ao Substituído, razão pela qual deferir a “compensação” exigida pelo Recorrente instauraria para o Estado situação de insegurança jurídica, submetendo a Fazenda Pública a um risco permanente de devolução das somas financeiras recolhidas em duplicidade, já que em razão de ter repassado o encargo financeiro ao Substituído (contribuinte de fato), a este caberia o direito à repetição.

Assim, caberia ao Recorrente, nos termos do art. 166 do CTN e através de processo de restituição próprio, exigir a devolução do montante dito indevidamente pago.

Por último, quanto ao pedido de redução da multa proposta de 60%, me abstenho de apreciar por não possuir competência para avaliar o pleito referente à redução da multa decorrente de descumprimento de obrigação principal, conforme art. 158 do RPAF/99, bem como o caráter inconstitucional, conforme art. 167 do RPAF/99, podendo o Recorrente direcionar pedido à Câmara Superior, com fulcro no art. 159 desse regulamento processual.

Em razão do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298624.0052/12-4, lavrado contra **DIFERENCIAL COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$85.459,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2014.

CARLOS FABIO CABRAL - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS