

A. I. Nº - 298958.0012/18-2
AUTUADA - PIRELLI PNEUS LTDA.
AUTUANTES - JORGE JESUS DE ALMEIDA, JOSMAN FERREIRA CASAES e JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/02/2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0055-06/18

EMENTA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. Procede a cobrança de imposto na entrada de energia elétrica oriunda de outros Estados, quando utilizada como insumo no processo industrial do adquirente ou consumida na sua área administrativa. Decadência reconhecida para parte do período autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale salientar de início que o presente relatório atende aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

O presente Auto de Infração, lavrado em 23/07/2018, tem como fundamento a falta de recolhimento de imposto alusivo à aquisição interestadual de energia elétrica no Mercado Livre de Energia, e atinge fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Detalhadamente, a cobrança contém a seguinte exigência:

Infração 1 – 02.01.24: Deixou, o contribuinte, de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL. Estando ele conectado, diretamente à Rede Básica de transmissão, para fim de seu próprio consumo. Mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada.

O valor histórico monta R\$10.179.376,80 e o enquadramento legal se dá pelos arts. 16, II, “i”, 16-A, V, 17, §1º e 34, III, todos da Lei 7014/96, c/c os arts. 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.780/2012 e cláusulas primeira, segunda e terceira, inciso I, do Convênio ICMS 77/2011, e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei atrás mencionada.

Com o fito de emprestar consolidação à acusação tributária, os autuantes anexam, entre outros documentos, cientificação do início de fiscalização (fl. 08), intimação regular para apresentação de livros e documentos fiscais (fls. 09/11) e demonstrativos da falta de recolhimento de ICMS incidente sobre energia elétrica adquirida em ambiente livre (fls. 12/15).

Ciente do lançamento em 10.8.2018, contribuinte oferta impugnação (fls. 21/54) em 10.10.2018, com registro no sistema de protocolo, pontuando desde logo ser ela tempestiva.

Inicialmente o contribuinte pontua que, considerando a quantidade e a voltagem da energia elétrica consumida no mencionado estabelecimento, adquire corriqueiramente energia elétrica de fornecedores sediados em outros Estados em operações interestaduais para assegurar o abastecimento de sua planta industrial junto à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”), associação civil responsável por viabilizar a compra e venda de energia elétrica em Ambiente de Comercialização Livre (“ACL”), que confere às partes interessadas liberdade para pactuar volumes, preços e prazos.

Em sede preliminar, acentua que a acusação fiscal é genérica e confusa e não garante certeza da Impugnante na identificação do real motivo determinante que se chegou à cobrança do tributo na operação em questão.

Isso porque, há previsão na LC 87/96 no sentido de que, na operação de entrada de energia elétrica para utilização como insumo em processo industrial, inexistência de incidência do imposto.

Pela ausência de interpretação do preposto fiscal para justificar a cobrança do ICMS nessas operações, não se teve certeza de quais foram os motivos determinantes que suscitaram o lançamento.

Supõe-se que o preposto fiscal assume a postura – também assumida por diversos outros Estados da Federação – no sentido de que somente estaria abrangida pela mencionada regra de não incidência a energia elétrica que for destinada à industrialização de energia elétrica, isto é, a energia elétrica destinada à sua própria industrialização, sobretudo pela citação ao art. 400 do RICMS-BA como suporte legal para a autuação.

Logo, o mencionado dispositivo indica como sujeito passivo responsável pelo pagamento do ICMS o consumidor da energia elétrica, de modo que a autuada se comportaria como consumidora final, ignorando o fato de que a energia elétrica é, de fato, utilizada como insumo no seu processo industrial.

Arremata dizendo que a interpretação correta que se deve fazer dos dispositivos que fundamentam a autuação, inclusive do artigo 400 do RICMS/BA é a de que a compra de energia elétrica, para a utilização no sistema industrial não está sujeita à tributação pelo ICMS.

Defende, portanto, a nulidade da autuação.

Como matéria de fundo, adverte que a energia elétrica comprada é detalhada por laudo elaborado pelos seus engenheiros, cuja atividade técnica compreende, dentre outras: projetos e execução de subestações de média tensão e baixa tensão; centros de transformação e sistema de iluminação; sistema de proteção contra descargas atmosféricas; especificação e dimensionamento de sistemas elétricos; aplicação das normas técnicas.

Referido laudo atesta que o principal objetivo da energia elétrica é permitir o acionamento dos motores e componentes elétricos das máquinas de produção, iluminação, manutenção, conforto térmico, compressores, caldeiras, enfim tudo que necessite de energia elétrica para funcionar e com isso possibilitar a função de produção dos subprodutos e produtos destinados para a fabricação de pneus para o mercado local, nacional e para exportação.

Logo, dúvidas não há de que a energia elétrica adquirida pela Impugnante é predominantemente adquirida para a utilização no seu processo industrial, na fábrica de Feira de Santana, aplicando-se o artigo 2º, §1º, III da Lei Complementar nº 87/96, não havendo incidência do ICMS no caso sob análise.

Como terceira vertente, a contestante argumenta não ter havido prejuízo ao erário com o não recolhimento do imposto na entrada.

Isto porque, em respeito ao mecanismo da não-cumulatividade, o fato de a impugnante não considerar a entrada da energia elétrica no seu estabelecimento como sujeita à incidência de ICMS teve como consequência apenas impossibilitar a utilização dos créditos de ICMS na etapa seguinte, já que todas as operações subsequentes foram devidamente alcançadas pelo imposto estadual.

Ademais, o custo da energia utilizada como insumo no processo industrial foi incluído no preço final dos produtos, sujeitos à tributação pelo imposto quando das saídas subsequentes.

E se a impugnante tivesse efetuado o pagamento do ICMS nas operações em questão, todo esse montante seria computado para compensação com o tributo devido.

Ou seja, considerando que as operações subsequentes às operações de aquisição de energia elétrica são devidamente tributadas (e incluem, em sua base, o custo da energia elétrica) e

considerando, também, que o montante que tivesse sido eventualmente pago a título de ICMS nas operações de aquisição de energia elétrica seriam computados como crédito para abater o imposto devido na operação subsequente, conclui-se que o resultado econômico é o mesmo, quer seja no cenário em que houve pagamento do ICMS na entrada da energia elétrica, quer seja no caso concreto.

Por fim, conclui que o Estado da Bahia está exigindo na presente autuação imposto em duplicidade, já que houve o regular recolhimento de tributo em todas as fases da cadeia da circulação das mercadorias.

Subsidiariamente, a impugnante sustenta que de certa forma houve industrialização da energia propriamente considerada.

Efetivamente, a industrialização da energia é inerente ao processo industrial, uma vez que há, primeiro, o rebaixamento do nível de tensão da energia elétrica adquirida.

Isso ocorre porque o transporte de energia elétrica demanda elevado custo para a aquisição de cabos e torres de transmissão. Para reduzir esses gastos, a transmissão é realizada em alta tensão (cuja unidade é o “Volt”), pois, quanto maior a tensão, menor a bitola (diâmetro) dos cabos e, por conseguinte, menor será a estrutura necessária para as torres.

A redução da tensão em questão, assim, é um processo complexo. Nos termos do laudo dos engenheiros da Impugnante, a energia elétrica passa por três etapas no processo industrial da Impugnante (i) primeiro, chega até a fábrica por intermédio de uma rede trifásica na tensão de 69 KV fornecida pela concessionária, alimentando dois transformadores de tensão com capacidade de 15 MW (ii) segundo, é rebaixada até a tensão de 4,16KV e, por fim (iii) terceiro, é distribuída para a fábrica em cabines secundárias, nas quais há transformadores que rebaixam essa alimentação elétrica para as tensões de utilização das máquinas, 440 volts e 380 volts.

De modo que este processo de redução da tensão elétrica caracteriza industrialização da própria energia elétrica na modalidade beneficiamento (artigo 4º, II, do Decreto nº 7.212/10 – “Regulamento do IPI”, artigo 46, parágrafo único, do CTN e artigo 3º, parágrafo único, da Lei nº 4.502/64), sendo irrecusável dizer que a energia elétrica sofre processo de aperfeiçoamento para utilização em seu processo produtivo.

Como outro veio contestatório, a defendente assevera que parte da autuação foi fulminada pela decadência.

O auto de infração foi lavrado para exigir supostos débitos de ICMS, relativos a fatos geradores do período de janeiro de 2013 até dezembro de 2017.

Sucedendo que a lavratura do lançamento apenas veio a ser levada a efeito em 10 de agosto de 2018, ou seja, depois de passados mais de 5 (cinco) anos da ocorrência de parte dos supostos fatos geradores descritos na autuação.

Desse modo, resta demonstrado que parte do débito em discussão deve ser cancelado, respeitante aos fatos geradores ocorridos em janeiro e agosto de 2013, pois tal período foi atingido pelos efeitos da decadência, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, estando os respectivos créditos extintos, nos termos do artigo 156, V, do CTN.

Outro argumento levantado na contestação alude à inconstitucionalidade da alíquota adotada para a energia, haja vista o princípio da seletividade.

Não obstante a aquisição de energia elétrica seja essencial à coletividade, o Estado da Bahia atualmente exige ICMS nas operações de aquisição de energia elétrica à alíquota de 27%, na forma do artigo 16, II, ‘i’ e 16-A da Lei nº 7.014/96

Neste diapasão, utiliza critério aleatório e dissociado da finalidade do princípio constitucional da seletividade, segundo o qual a fixação das alíquotas do ICMS, quando estabelecida em patamar diverso do verificado para a tributação geral nas operações internas, deve obedecer ao grau de essencialidade da mercadoria para a população.

A Lei nº 7.783/89, ao definir as atividades essenciais para atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade, elenca a distribuição de energia elétrica como tal.

Por conseguinte, o legislador estadual, abraçando a seletividade, discriminou alíquota especial superior, em patamar acima da alíquota interna, de 27% para operações com produtos supérfluos. No entanto, também estabeleceu alíquota superior ao percentual interno para operações de entrada de energia elétrica, a despeito da essencialidade da mercadoria.

É que a avaliação da essencialidade e, conseqüentemente, da aplicação da seletividade, depende de um juízo de comparação de produtos. Sob essa perspectiva, não se admite que, nos dias atuais, o Estado da Bahia tribute artigos de luxo, como perfumes e cosméticos, jóias e armas de fogo, da mesma forma como as operações envolvendo energia elétrica, que constitui, indubitavelmente, serviço de caráter público e essencial.

Pede a impugnante colateralmente que não haja a incidência de juros sobre a multa.

O lançamento ora combatido imputou multa à autuada em razão de supostas infrações. Ocorre que os chamados acréscimos moratórios são cobrados segundo o artigo 102, §3º da Lei nº 3.956/81, a incidirem sobre os débitos reclamados em autos de infração.

Assim, não há como se admitir a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, por força do art. 161 do CTN.

Deste modo, os juros não podem incidir sobre a multa, já que essa penalidade não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o contribuinte.

Ainda colateralmente, declara a impugnante inexistir tipificação à infração a ela imputada.

Ao analisar o lançamento em tela, percebe-se que a fiscalização capitulou a penalidade aplicada fazendo referência ao artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Percebe-se logo numa primeira leitura que há uma generalidade em relação à hipótese de aplicação da referida norma punitiva. Resta evidente a sua ausência de tipicidade.

Por fim, sustenta que tal dispositivo legal infringe o princípio da tipicidade, uma vez que nele não há a descrição concreta das condutas que ensejariam a aplicação da multa, limitando-se a prever genericamente que a sanção se dará em relação a alguma conduta que não foi especificada como infração pela lei.

Por fim, tendo em mira o percentual da multa, invoca a impugnante ser ele confiscatório.

Como sabido, o objetivo da aplicação de multa é atribuir eficácia ao cumprimento da obrigação estabelecida na norma primária. No entanto, a multa aplicada, ainda que sob o pretexto de atribuir eficácia ao cumprimento da obrigação principal, não pode ser fixada em patamares que tornem a cobrança confiscatória.

Dessa forma, se mantida a exigência tributária, o que se cogita apenas por hipótese, minimamente deve ser reduzida a penalidade imposta, para patamares proporcionais com a suposta conduta que a Impugnante teria praticado.

Pede, em síntese, a improcedência do auto de infração.

Como suporte impugnatório, dentre outros elementos de prova, o sujeito passivo anexa contratos de compra e venda com os fornecedores de energia elétrica convencional e respectivos termos aditivos (fls. 79/110), termos aditivos e complementos contratuais (fls. 111/250), decisão do STF (fls. 252/294), laudo técnico (fls. 313/320) e Registros de Apuração do ICMS (fls. 324/385).

Em seu informativo fiscal (fls. 398/403), os autuantes rebateram a vertente principal impugnatória conferindo o sentido prático dado ao art. 2º, §1º, III, da LC 87/96, c/c o art. 2º, III, 4º, VIII, e 5º, §1º, IV, da Lei 7014/96.

Para eles, a autuação deve ser mantida porque o fato gerador se dá na entrada, no território baiano, de energia elétrica, quando originada de outro Estado e não destinada a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório. Passo a decidir.

VOTO

Cabe examinar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

A nulidade levantada, refere-se à particularidade da acusação fiscal ter sido montada em disposição legal genérica e abstrata.

Na verdade, todos os dispositivos de lei são abstratos, porque se referem a uma hipótese prevista em norma abstrata (a redundância é proposital), e como tal, só podem se tornar concretos quando encontram aplicação a determinados fatos analisados pelo operador do direito.

De outra sorte, a exigência sob análise não está vinculada em disposições genéricas. Pela suposta falta de recolhimento do tributo, o enquadramento foi efetuado nos arts. 16, II, “I”, 16-A, V, 17, §1º e 34, III, todos da Lei 7014/96, c/c os arts. 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.780/2012 e cláusulas primeira, segunda e terceira, inciso I do Convênio ICMS 77/2011. Vários dispositivos, portanto.

Com base nestes preceptivos, está a irregularidade perfeitamente caracterizada e esquadrinhada em texto normativo potencialmente aplicável ao caso concreto, não se configurando aqui cerceamento ao direito de defesa.

Afasta-se, portanto, esta arguição preliminar.

A impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui anomalias com extemporaneidade.

De logo, indefiro o pedido de perícia formulado pela impugnante, por entender presentes nos autos os elementos fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal.

Um primeiro ponto refere-se à decadência do direito do Estado de constituir o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos de 31.01.2013 a 31.8.2013, conforme arrazoadado às fls. 38 a 42, considerando que a autuada tomou regularmente ciência do lançamento em 10.8.2018.

Efetivamente, cabe assinalar que o período entre janeiro a julho de 2013 se encontra irremediavelmente fulminado pelos efeitos decadenciais.

Isto porque, consultado o sistema de arrecadação da SEFAZ, verifica-se ter havido recolhimentos de ICMS durante o período autuado, ainda que sob outros códigos, de sorte que, na hipótese, é de se aplicar o mandamento contido no art. 150, §4º, ou seja, de ser o prazo quinquenal da decadência contado desde a ocorrência do fato gerador, mês a mês.

Impende salientar, que a decadência se caracteriza pela **inércia** do titular de um direito em contrapô-lo perante quem deva satisfazê-lo. Constitui um Direito Potestativo, pois só depende do seu titular para que possa exercitá-lo. De mais ninguém. Ensina Eduardo Sabbag: “Diz-se que a decadência nasce em razão da **omissão ou inação** do sujeito ativo no exercício da **faculdade de proceder ao lançamento** e, **a partir deste momento**, interrompe o processo de positivação do direito tributário”. (*In Manual de Direito Tributário*, Ed. Saraiva, 2016, p. 876; *negritos da transcrição*).

Portanto, a decadência tem que ser analisada do ponto de vista de quem reunia condições para exercer o seu direito, mas, ainda assim, preferiu não reagir, e a partir de quando poderia o seu titular já adotar as providências para concretizá-lo.

No âmbito tributário, na adequada exegese do instituto, aplica-se o § 4º, do art. 150 do CTN, para o ICMS, sujeito a lançamento por homologação, quando o sujeito ativo, na forma do caput do mesmo dispositivo abaixo transcrito, toma conhecimento da atividade de antecipação dos recolhimentos feitos pelo contribuinte sem prévio exame daquele:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” (negritos da transcrição).

Neste sentido, para o ICMS, o fisco deve efetuar os exames requisitados para homologar os valores recolhidos pelo contribuinte. Como se disse, no intervalo em jogo, identificou-se pagamento do imposto e, como tal, deveria o ente tributante debruçar-se sobre sua correção, oportunidade em que verificaria as transações com energia elétrica, tendo já em mãos as notas fiscais eletrônicas objeto da autuação. Com o procedimento, o Estado homologaria os valores antecipados ou cobraria adicionalmente eventuais diferenças. Desde o pagamento antecipado deveria ser tomada tal iniciativa, conforme estatui a norma atrás citada, sendo dito pagamento – efeito da realização do fato gerador - o marco inicial para contagem da decadência.

As operações mercantis, objeto de discussão, não foram praticadas na clandestinidade. Foram emitidas notas fiscais contra a autuada, de sorte que tais documentos já estavam na base de dados do Estado da Bahia, cabendo a este, a partir da ocorrência do fato gerador e não identificando os pagamentos correspondentes, fazer disparar imediatamente um trabalho de verificação por parte das suas equipes de auditoria.

Não se pode perder de vista, que há hoje na máquina fazendária, recursos tecnológicos funcionando para identificar rapidamente as operações de entrada e saída de mercadorias de cada contribuinte, desde que sejam expedidos os documentos fiscais eletrônicos correspondentes. E isto aconteceu na presente demanda.

A data de emissão do documento fiscal eletrônico, caracteriza indubitavelmente o *dies a quo* do prazo decadencial para o credor constituir o crédito tributário.

Ademais, houve no período recolhimentos de ICMS, ainda que efetivados por outros motivos, inclusive aqueles decorrentes do encontro de débitos e créditos fiscais que, diga-se de passagem, absorvem as operações de aquisições interestaduais de energia elétrica.

Vale salientar que a apuração do ICMS não é efetivada *mercadoria a mercadoria*, isto é, crédito na entrada da mercadoria “X”, *versus* débito na saída da mesma mercadoria “X”, mas sim levando em conta o conjunto de fatos geradores praticados em certo período (atualmente, a periodicidade é mensal). As rubricas adotadas pelas organizações fazendárias para identificarem a pretexto de que o ICMS foi recolhido não possuem o condão de qualificá-lo como outro tipo de tributo.

Caso não houvesse quaisquer recolhimentos do imposto estadual pela empresa, nem emissão de documentos fiscais que ingressassem no sistema informativo do Estado a título de compra interestadual de energia elétrica, aí sim, não haveria condições da Bahia tomar a pronta providência de efetuar as verificações necessárias. Mesmo cadastrado no órgão fazendário, estaria o sujeito passivo imerso numa espécie de anonimato cadastral, sem acusar qualquer arrecadação, pelo que seria correto contar o prazo de decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, na forma do inciso I, do art. 173 do CTN.

É de se dizer, que a situação ora debatida não foi diretamente analisada pela d. PGE, entre as sete hipóteses enfrentadas no Incidente de Uniformização 2016.194710-0, visto que, aqui, a operação mercantil é declarada (com a emissão das notas fiscais eletrônicas, a autuada assume que comprou a energia) mas não houve a apuração do imposto, sendo tal operação, desde o seu nascer, de pleno conhecimento do Estado da Bahia.

Logo, não se pode perquirir neste caso, de ter o contribuinte agido com dolo, fraude ou simulação, porquanto a operação mercantil foi registrada em documento fiscal idôneo.

Neste pensar, por simetria, a situação ora debatida aproxima-se mais da hipótese em que a operação é declarada, mas, pelo conjunto dos fatos geradores apurados no período, o recolhimento se dá insuficientemente, caso em que é de se aplicar o §4º, do art. 150 do CTN.

Por esta linha simétrica, consulte-se os Ac. CJF Nº 0429-12/17, CJF Nº 0444-12/17 e CJF Nº 0419-12/17, sendo relevante, em face deste último, transcrever o trecho abaixo:

*“Desta sorte, em qualquer tempo, mesmo antes da revogação dos artigos supra, acerca da decadência devem prevalecer as regras contidas no CTN que, para fins de ICMS – tributo sujeito ao lançamento por homologação - estabelece como termo a quo do prazo decadencial o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo a quo para o primeiro dia útil do exercício seguinte). Registre-se que, especificamente ao que tange a cobrança do ICMS, o entendimento acerca da forma de contagem do prazo decadencial já foi **pacificado pelos tribunais superiores**, in verbis: O prazo decadencial para o lançamento suplementar de tributo sujeito a homologação recolhido a menor em face de creditamento indevido é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN.”*

Cabe ainda citar os seguintes julgados oriundos do STJ:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.650.765 - PE (2016/0337243-9) RELATOR: MINISTRO HERMAN BENJAMIN RECORRENTE: ESTADO DE PERNAMBUCO PROCURADOR: TEREZA CRISTINA VIDAL E OUTRO(S) RECORRIDO: INDÚSTRIAS REUNIDAS RAYMUNDO DA FONTE S/A ADVOGADOS: CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - PE022633 MIRELLA C ALBUQUERQUE DE LUCENA E OUTRO(S) - PE031032 EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. TERMO A QUO. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ. 1. O acórdão recorrido consignou que “Consta dos autos, através do auto de infração nº 200900000098536711, que houve recolhimento antecipado do ICMS em valor inferior ao devido “e” uma vez que, in casu o pagamento antecipado aconteceu, devendo, portanto, ser aplicado o prazo decadencial disposto no art. 150, § 4º, do CTN”. 2. O STJ possui jurisprudência no sentido de que, na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para lançamento do crédito segue a regra do art. 173, I, do CTN. Entretanto, no caso de pagamento antecipado, mesmo que a menor, e não havendo dolo ou fraude, a regra legal aplicável para decadência é a do art. 150, § 4º, do CTN, o que ocorreu no caso dos autos segundo o acórdão recorrido. 3. Rever o entendimento a que chegou a Corte a quo, de modo a albergar as peculiaridades do caso e verificar a tese do recorrente – de que não houve pagamento antecipado do imposto devido e tampouco homologação tácita do crédito/débito tributário a ensejar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, porque o que ocorreu foram meros lançamentos contábeis fiscais para o cálculo do imposto devido – enseja revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que se mostra inviável em Recurso Especial, por óbice da Súmula 7/STJ. 4. Recurso Especial parcialmente conhecido e nessa parte não provido” (negritos da transcrição).

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.651.084 - RJ (2016/0331636-2) RELATOR: MINISTRO HERMAN BENJAMIN RECORRENTE: ESTADO DO RIO DE JANEIRO PROCURADOR: JORGE CELSO FLEMING DE ALMEIDA FILHO E OUTRO(S) RECORRIDO: E THADEU DOMINGUES ADVOGADO: DEFENSORIA PÚBLICA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - CURADOR ESPECIAL.

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. DECADÊNCIA. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO E DE PAGAMENTO. INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO PELO SUJEITO ATIVO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO POSTERIOR AO PRAZOLEGAL.

1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

*2. A decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, **quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação** e o contribuinte realiza o respectivo pagamento **parcial antecipado**, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de*

ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, ele não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito.

3. O Tribunal de origem se pronunciou nos seguintes moldes acerca da decadência: “Assim, com base em todo o exposto, no que toca à cobrança relativa ao ano de 2006, o Fisco decaiu da constituição do crédito tributário de ICMS, ou seja, o lançamento foi tardio para este exercício), visto que o prazo decadencial quinquenal iniciou em 01/01/2007 (primeiro dia do exercício seguinte - art. 173, I do CTN) e findou em 01/01/2012, antes da notificação do executado acerca da decisão que configurou o lançamento (em 04/05/2012)” (fl. 185, e-STJ).

4. O caso em exame trata de tributo sujeito a lançamento por homologação em que não houve declaração por parte do contribuinte nem pagamento antecipado. Instaurado processo administrativo pelo sujeito ativo para promover o lançamento do crédito tributário, este ato somente se consumou após o decurso do prazo decadencial de 5 anos.

5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.” (negritos da transcrição).

Note-se que, pela posição jurisprudencial transcrita anteriormente, não há discriminação se o ICMS é recolhido sob esta ou aquela rubrica. Se, em cada período de apuração, dado o conjunto das operações, houver recolhimento a menor, aplica-se o §4º, do art. 150 do CTN.

Assim, como o impugnante tomou em 10.8.2018, ciência do presente auto de infração, de julho de 2013 para trás, perdeu o Estado o direito de efetuar o lançamento do imposto, tornando-se improcedente a cobrança neste particular.

Ultrapassada esta questão, cumpre abordar outros aspectos.

A celeuma principal reside em saber se deve o adquirente industrial, estranho ao ramo energético, pagar o ICMS incidente nas compras interestaduais de energia elétrica na entrada da mercadoria, mesmo sendo ela empregada como insumo no seu processo produtivo.

Portanto, a análise passa pela interpretação a ser conferida a vários dispositivos que regem a matéria, a começar pela Lei Maior, no seu art. 155:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;”

Sabe-se que, regra geral, o ICMS tem sua sistemática de direcionamento do produto da arrecadação norteadas pelo princípio da origem. Assim, o beneficiário do imposto estadual será aquele ente federativo onde se localizar o contribuinte que promover a operação mercantil, no mais das vezes, a saída da mercadoria (sem se querer abordar aqui a prestação dos serviços tributados pelo imposto estadual).

Quis o constituinte inverter esta lógica de titularização do sujeito ativo, para as transações interestaduais que envolvem a energia elétrica, entre outros produtos, como regra imunizante parcial para o Estado de origem, ao implantar, nestes casos, o princípio do destino, vale dizer, atribuir como usufrutuário do imposto, o sujeito ativo onde estiver localizado o adquirente do produto.

Noutras palavras: blindou com a imunidade as movimentações interestaduais de energia elétrica, de modo que a unidade federativa de onde partiu a operação não pode reclamar em seu favor o ICMS que normalmente incidiria se ali se admitisse o princípio da titularização pela origem.

Entretanto, como o objetivo da imunidade é transferir a titularidade da sujeição ativa para a unidade federativa de destino, seria preciso fixar em qual momento e condições isto se daria.

Consciente desta excepcionalidade constitucional, o legislador complementar resolveu considerar tal momento como sendo a entrada no território do Estado destinatário da energia elétrica, dentre outras mercadorias, desde que não adquirida para comercialização ou industrialização.

Esta é a inteligência do art. 2º, §1º, XII, c/c os arts. 13, VIII e 33, II, todos da LC 87/96, *in verbis*:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

b) quando consumida no processo de industrialização; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

Resta saber, o que significa no contexto da norma transcrita, aquisição de energia não destinada à comercialização ou industrialização.

Do ponto de vista do contribuinte, à vista deste dispositivo, haveria a obrigação tributária, quando a energia elétrica adquirida de outros Estados não fosse vertida para uso no seu processo produtivo ou para comercialização.

Do ponto de vista dos i. auditores fiscais, à vista deste dispositivo, só não haveria o nascimento da obrigação tributária na entrada interestadual se a energia comprada fosse revendida ou transformada para aperfeiçoar o seu consumo, mas ainda como energia.

No caso da autuada, ainda dentro do prisma da acusação fiscal, não acontece nem uma coisa nem outra. A energia por ela adquirida foi utilizada, consumida no seu processo produtivo, para servir como insumo na fabricação de outro produto. A autuada não comprou energia para revender.

Pouco importa se há transformação de tensão para a energia ser consumida no processo industrial da autuada. Na verdade, a energia não foi industrializada para ser revendida. Repita-se: foi adquirida para ser consumida no seu processo produtivo de fabricação de pneumáticos.

Acertam os autuantes ao ponderarem à fl. 402, que o fato gerador se dá quando da entrada no estabelecimento da energia elétrica para consumo, sendo a adequabilidade da tensão um mero procedimento de utilização operacional do insumo no processo produtivo da empresa.

É de se notar que a legislação regente da matéria pende pela recepção do entendimento defendido na autuação.

Em primeiro lugar, vejamos os mandamentos contidos no inciso VIII do art. 4º, c/c o §1º do art. 5º, ambos da Lei nº 7014/96:

*“Art. 4º. Considera-se **ocorrido o fato gerador** do imposto no momento:*

(...)

*VIII - da **entrada**, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00)*

(...)

Art. 5º Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

*§ 1º É também **contribuinte** a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:*

(...)

*IV - **adquirir** de outra unidade da Federação lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica**, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00)” (negritos da transcrição).*

Logo, a despeito da imunidade incidente nas saídas interestaduais da citada mercadoria e o acolhimento do princípio do destino, intentou o legislador estadual que houvesse o recolhimento logo na entrada no território onde se localize o destinatário, exceto se a energia elétrica estiver direcionada para nova comercialização, industrialização, produção, geração ou extração.

Vê-se claramente que as atividades de comercialização, industrialização, produção, geração e extração ali referenciadas aludem ao tratamento que será dado à energia elétrica e demais produtos na mesma situação: se a energia adquirida é comercializada, não se pagará o imposto na entrada; se a energia adquirida é industrializada no sentido de ser aperfeiçoada para consumo, não se pagará o imposto na entrada; se a energia é adquirida para nova geração, não se pagará o imposto na entrada; e se a energia é adquirida para nova produção, não se pagará o imposto na entrada.

Entretanto, se a energia ingressa de outro Estado para ser consumida por quem a adquiriu, haverá a exigência do recolhimento na entrada no território.

E o consumo aqui alcança as hipóteses em que a mercadoria é utilizada no processo produtivo da empresa, como insumo participante da manufatura de produto acabado de uma indústria, por exemplo, como no caso da autuada, atuante num segmento diferente do eletricitista, ou seja, fabricação de pneus.

Tanto assim é, que a lei institutiva do ICMS na Bahia, admite o uso do crédito fiscal do imposto pago na entrada pela aquisição da energia, quando esta é consumida no processo produtivo da empresa.

E, evidentemente, o direito à apropriação do crédito fiscal adveio com o pagamento do tributo na entrada oriunda de outro Estado.

Isto está dito inegavelmente no art. 29, §1º, III da Lei nº 7014/96, a saber:

“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

(...)

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

(...)

III - tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) a partir de 1º novembro de 1996:

1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

2 - quando consumida no processo de industrialização;

3 - quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

b) a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento, não indicadas na alínea anterior;" (negritos da transcrição).

São muitos os casos em que se discute neste Conselho de Fazenda, a proporcionalidade de uso da energia elétrica usada no processo produtivo, em comparação com o volume direcionado para as áreas administrativas.

Sinal claro e inequívoco que não existe discussão a respeito de ser devido o recolhimento na entrada quando a energia elétrica é empregada no processo produtivo.

Representa esta substancial discussão de casos concretos o aresto abaixo, ainda que a cobrança tenha sido julgada improcedente, exatamente porque a empresa comprovou ter havido o recolhimento na entrada:

"A. I. Nº - 269139.0013/17-2

AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS.

AUTUANTE - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA, MARCOS AURELIO PAUL CRUZ e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS.

ORIGEM - SAT/COPEC

PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/07/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0093-01/18

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA, OPERAÇÕES ESCRITURADAS. A Lei Complementar nº 87/96 (art. 20, §1º, c/c art. 33, II, "b") admite a possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS em relação às **entradas de energia elétrica consumida no processo industrial. O contribuinte recolheu tempestivamente o valor exigido**, comprovando pagamento do valor autuado. Infração não subsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime" (negritos da transcrição).

Vale a pena reproduzir também excertos do voto:

*"Sabe-se que a Lei Complementar nº 87/96 (art. 20, §1º, c/c art. 33, II, "b"), admite a possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS em relação às entradas de energia elétrica **consumida no processo de industrialização**. Posição que é também definida no STJ (Resp. 404.432/RJ).*

***Caracterizada a incidência de ICMS**, é legítimo o direito de creditar-se do imposto na proporção da energia consumida no processo de industrialização.*

*O Decreto nº 13.780/12, que regulamenta o ICMS no Estado da Bahia, trata das questões inerentes à **aquisição de energia elétrica e informações relativas à liquidação de contratos de compra e venda de energia elétrica, firmados através do Convênio ICMS 77/11 e Convênio ICMS 15/07.***

*Vê-se, contudo, no presente caso, que a exigência não pode prevalecer e **não configurou a falta de recolhimento do ICMS**, em razão da NF-e nº 11.243 (fls. 13/14). **O contribuinte recolheu tempestivamente o valor exigido**, acostando ao PAF comprovantes de pagamentos correspondentes ao valor autuado (fls. 21/22)" (negritos da transcrição).*

Acompanham esta volumosa corrente os Ac. JJF Nº 0059-02/18, JJF Nº 0102-05/18, JJF Nº 0112-03/18, JJF Nº 0180-02/17, JJF Nº 0046-01/18, CJF Nº 0080-12/18 e CJF Nº 0093-11/18, só para citar alguns publicados em 2018.

Como arremate, guardando consonância com a lógica até agora desenvolvida, o Regulamento Baiano do ICMS aponta exatamente a situação enfrentada neste PAF, qual seja, quando o contribuinte adquire em outro ente federativo energia elétrica no ambiente de contratação livre (ACL), caso em que tomará como base inicial impositivo o valor da nota fiscal emitida pelo

remetente da mercadoria (os documentos fiscais constam nos autos), de cujo tributo, em guia separada, será recolhido no prazo regulamentar.

Importante trazer a lume a redação atual do art. 400 do RICMS-BA:

“Art. 400. O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 4º e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.

(...)

§ 2º O adquirente deverá recolher o ICMS devido em documento de arrecadação em separado, no prazo previsto no inciso XVI do art. 332” (negritos da transcrição).

Sem embargo de não tratar como fulcro central a questão ora debatida, o E. STJ, em sede de recursos repetitivos, apontou ser devido o pagamento do ICMS na entrada interestadual de energia elétrica, quando consumida no processo industrial. Eis a ementa, com especial destaque para os itens 5, 9 e 11:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.117.139 - RJ (2009/0099551-5)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : SENDAS DISTRIBUIDORA S/A

ADVOGADO : WILLIAN MARCONDES SANTANA E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADOR : CLÁUDIA COSENTINO FERREIRA E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, “B”, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.

2. A Lei Complementar 87/96, pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).

3. O artigo 33, II, da lei complementar em tela, no que concerne ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, previu o que se segue:

“Art. 33. (...) Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;” (redação original)

“II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

d) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses;” (inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar 102, de 11 de julho de 2000)

“d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;”(alínea com a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002)

“d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;” (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006)

(....)”

4. *A redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, preceituava que a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar).*

5. *Deveras, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea “a”); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea “b”); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea “c”); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea “d”).*

6. *A Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002 (vigência a partir de 17.12.2002), no que concerne às hipóteses diversas das previstas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II, do artigo 33, da Lei Kandir, dispôs que haveria direito de creditamento de ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2007.*

7. *Por fim, a Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006 (entrada em vigor em 13.12.2006), determinou que o aludido direito de creditamento do ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento (em hipóteses outras que as elencadas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II, do artigo 33, da LC 87/96) surge somente a partir de 1º de janeiro de 2011.*

8. *Consectariamente, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011.*

9. *In casu, contudo, o estabelecimento comercial (supermercado) ajuizou embargos à execução fiscal fundada em auto de infração, lavrado em 20.08.2004, que considerou indevido o creditamento de ICMS pago na entrada de energia elétrica consumida nas atividades de panificação e congelamento de produtos perecíveis.*

10. *Deveras, o objeto social da empresa, ora recorrente, consiste na “comercialização de produtos manufaturados, semi-manufaturados, ou in natura, nacionais ou estrangeiros, de todo e qualquer gênero e espécie, natureza ou qualidade, desde que não vedada por lei, bem como a industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros”, tendo sido confirmado, pelo Tribunal de origem, que o supermercado, em alguns setores, realiza atividades tendentes à transformação de matéria-prima e ao aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo.*

11. *A tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica “no processo de industrialização”, ex vi do disposto no artigo 33, II, “b”, da Lei Complementar 87/96, foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008).*

12. *O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*

13. *Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais.*

14. *Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que “produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária”.*

15. *As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto 4.544/2002, verbis:*

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, 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.”

16. *O aludido regulamento, por seu turno, enumera as operações que não são consideradas industrialização, entre as quais consta: “I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação: a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor” (artigo 5º, inciso I, alínea “a”, do Regulamento do IPI).*

17. *O regulamento do IPI, em seu artigo 6º, incisos I e II, esclarece que embalagem de apresentação não se confunde com o acondicionamento para transporte do produto.*

18. *Consequentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como “processo de industrialização”, à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea “a”, do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida.*

19. *A atividade de congelamento de alimentos, por seu turno, não se amolda aos critérios estabelecidos no artigo 4º, do regulamento citado.*

20. *O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 588.954/SC, cujo thema iudicandum restou assim identificado:*

“ICMS. Creditamento de serviços de energia elétrica utilizado no processo produtivo. Princípio da não-cumulatividade. Supermercado. Atividade industrial de alimentos. Panificação e congelamento.”

21. *O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, como cediço, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.*

22. *É que os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: **AgRg nos EREsp 863.702/RN**, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; **AgRg no Ag 1.087.650/SP**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; **AgRg no REsp 1.078.878/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; **AgRg no REsp 1.084.194/SP**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; **EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS**, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; **EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG**, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e **AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN**, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).*

23. *Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.*

24. *Os dispositivos legais apontados como violados restaram implicitamente prequestionados, não se vislumbrando violação do artigo 535, do CPC, uma vez que o acórdão recorrido afastou a alegação de cerceamento de defesa (pugnando pela desnecessidade da prova) e considerou impossível o creditamento do ICMS, ao fundamento de que “a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo”.*

25. *O artigo 557, do CPC, autoriza o relator a negar seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior (redação dada pela Lei 9.756/98).*

26. *A manutenção do julgado monocrático pelo órgão colegiado, em sede de agravo interno, com a encampação dos fundamentos exarados pelo relator, torna prejudicada a controvérsia acerca da regular*

*aplicação do caput, do artigo 557, do Código de Processo Civil (Precedentes do STJ: **AgRg no Ag 1.155.697/DF**, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 17.09.2009, DJe 13.10.2009; **AgRg no Ag 807.013/GO**, Rel. Ministro Vasco Della Giustina (Desembargador Convocado do TJ/RS), Terceira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 03.09.2009; **REsp 772.447/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 27.11.2008; **AgRg no REsp 389.936/SC**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 09.10.2008; e **REsp 1.038.501/PR**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.04.2008, DJe 12.05.2008).*

27. A apontada violação dos artigos 130 e 131, do CPC, não resta configurada, quando o Tribunal de origem, prestigiando o princípio do livre convencimento motivado do julgador, considera desnecessária a produção de prova, sob o fundamento de que “a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo”.

28. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (grifos duplos da transcrição).

Por fim, não há como entender razoável dispensar-se a cobrança, porque a energia elétrica adquirida foi usada no processo fabril da autuada, portanto, ingressou como custo da produção, consequentemente como elemento de precificação do produto final.

Primeiro porque a energia elétrica veio desonerada de imposto e assim continuou quando empregada na produção. Acaso houvesse a tributação na entrada e os custos de produção mudariam sem necessariamente mudar o preço final, até porque parte do ICMS pago na entrada da energia seria irrecuperável, por ser consumida na área administrativa, passando a figurar como despesa, podendo haver diminuição da margem de lucro.

Logo, a tributação do valor agregado poderia ser menor e o Estado da Bahia acabaria prejudicado ilegalmente na sua arrecadação.

Depois porque não necessariamente o produto acabado é vendido com agregação, não sendo raro que o repasse se dê a preço inferior ao custo de produção. Aqui, mais uma vez, sairia perdendo o sujeito ativo. Por conseguinte, fica afastado o argumento.

De outra sorte, a propósito da alíquota considerada no lançamento violar a seletividade, cabe registrar que, a despeito de ser facultativa a aplicação do princípio da seletividade para o ICMS (aliás como o próprio TJ do Rio de Janeiro enuncia na decisão trazida à fl. 44), diferentemente do que ocorre com o IPI, fato é que seu percentual vem claramente definido na lei estadual baiana, não sendo possível a este órgão de julgamento desconsiderá-lo.

Vencido este aspecto, cabe examinar se a cobrança carece de aplicação da multa, haja vista a ausência de tipificação legal da irregularidade ou também pela circunstância do seu percentual implicar em confisco.

Na verdade, a proposição da multa de 60% teve respaldo em comando de lei (art. 42, II, “f” da Lei nº 7014/96).

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.

Há a conformação do ilícito tributário à previsão normativa mencionada no corpo do auto de infração.

Ademais, reza o art. 40 da Lei 7014/96, que “constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo...” (sic.), estando correto o enquadramento legal.

Alternativamente, como a autuada disponibilizou os documentos fiscais mencionados no demonstrativo de fls. 12 a 15, não estaria errado também caracterizar o ato infracional à hipótese sancionatória prevista no art. 42, II, “a”. Mas a mudança nenhum benefício traria para o sujeito passivo, considerando que o percentual seria rigorosamente o mesmo – 60%.

Quanto à alegação de confisco, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária, até porque a multa proposta não deriva de incumprimento de obrigação acessória.

Afasto, pois, o pedido de inaplicação da penalidade.

Igualmente incabível a exclusão de juros sobre a penalidade pecuniária, eis que sua previsão se encontra no art. 100 e segs. do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), no qual há a previsão de cálculo dos consectários de lei.

Quanto à possibilidade de uso do crédito fiscal, caso seja o montante reclamado declarado definitivamente procedente, também não é de competência deste Conselho verificar o montante de imposto que admite o aproveitamento dos créditos fiscais, até porque parte da energia consumida pode ter sido direcionada para a área administrativa.

Logo, a matéria poderá ser examinada oportunamente e na instância própria, à vista do laudo técnico carreado aos autos e da legislação vigente.

Pelo exposto, considero insubsistentes os motivos defensivos agitados, à exceção dos efeitos decadenciais de janeiro a julho de 2013, julgo o presente lançamento de ofício PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0012/18-2**, lavrado contra **PIRELLI PNEUS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.285.132,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALDIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – JULGADOR