

**A. I. N°** - 269358.0008/18-4  
**AUTUADO** - GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS S.A.  
**AUTUANTES** - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA, JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS e HÉLIO ANTONIO MEDIANO  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 25/02/2019

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0058-06/18**

**EMENTA:** ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Proceda a cobrança de imposto na entrada de energia elétrica oriunda de outros Estados, relativa a aquisições por meio de Contrato de Compra e Venda no Ambiente de Contratação Livre – ACL, quando utilizada como insumo no processo industrial do adquirente ou consumida na sua área administrativa. Indeferido o pedido de diligência. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 23/03/2018, exige ICMS no valor histórico de R\$1.020.985,96, acrescido das multas de 60%, imputando ao autuado as seguintes irregularidades:

Infração 01 - 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 Estabelecimento adquiriu energia elétrica em outra unidade da federação em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 400/403, 332, Inciso XVI e 268, Inciso XVII, omitindo-se do pagamento do ICMS incidente sobre tais operações. Integra o lançamento o demonstrativo Anexo I, que evidencia o cálculo analítico do débito por operação de entrada”.

Valor de R\$809.126,24. Período: abril a dezembro de 2016; janeiro a julho e dezembro de 2017. Enquadramento Legal: artigos 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c alínea “i” do Inciso II do art. 16, art. 16-A, e Inc. V e § 1º do art. 17 e Inciso III, do art. 34, da Lei 7.014/96 c/c Cláusulas 1ª, 2ª e Inciso I, da Cláusula 3ª do Convênio ICMS 77/2011. Multa de 60%: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 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 Estabelecimento adquiriu energia elétrica em outra unidade da federação em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 400/403, 332, Inciso XVI e 268, Inciso XVII, omitindo-se parcialmente do pagamento do ICMS incidente sobre tais operações. Integra o lançamento o demonstrativo Anexo II, que evidencia o cálculo analítico do débito por operação de entrada”.

Valor de R\$211.859,72. Período: agosto a novembro de 2017. Enquadramento Legal: artigos 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c alínea “i” do Inciso II do art. 16, art. 16-A, e Inc. V e § 1º do art. 17 e Inciso III, do art. 34, da Lei 7.014/96 c/c Cláusulas 1ª, 2ª e Inciso I, da Cláusula 3ª do Convênio ICMS 77/2011. Multa de 60%: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 16/04/18, via DTE (fls. 66/67) e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 13/06/18, peça processual que se encontra anexada às fls. 69 a 82. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração, constantes nos Autos à fl. 107.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicia fazendo um breve resumo sobre a acusação fiscal, transcrevendo, ainda, as imputações que deram origem ao Auto de Infração e o valor do crédito tributário lançado.

Prossegue a defesa trazendo um histórico da atividade industrial da impugnante, onde a mesma produz e comercializa fertilizantes, ácido sulfúrico e outros produtos, como também desenvolve formulações específicas de acordo com a necessidade dos clientes, e oferece serviços de estocagem, manuseio e industrialização de fertilizantes.

Diante dessas atividades aduz que a empresa adquire energia elétrica de outros Estados do país em Ambiente de Contratação Livre – ACL. Ressalta que em função de sua atividade utiliza grande monta de energia elétrica, sendo um de seus principais insumos.

Explica, em resumo, o seu processo de produção, citando as diversas etapas, e reclamando que em nenhum momento os autuantes se aprofundaram na atividade industrial da Impugnante para verificar a aplicação da energia elétrica adquirida.

Afirma que as operações questionadas pelos autuantes não estão sujeitas ao recolhimento do imposto, entendendo que as mesmas são desoneradas no Estado da Bahia, no caso de utilização da energia elétrica para aplicação como insumo na atividade industrial, alegando ser este o caso da Impugnante.

Transcreve o inciso VIII do art. 4 da Lei nº 7.014/96, dizendo que o dispositivo prevê que o fato gerador ocorre no fornecimento de energia elétrica e sua entrada no território deste Estado, quando não é destinada a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, e nas entradas do exterior.

Entende que a legislação do Estado da Bahia prevê que o ICMS não incide nas operações interestaduais com energia elétrica quando destinada a comercialização, industrialização ou geração em outra Unidade Federada, conforme estipulado no inciso III do art. 3º da Lei nº 7.014/96.

Alega que os autuantes fizeram uma leitura isolada do art. 400, do Decreto n. 13.780, de 16 de março de 2012, que também traz a colação, mas que este dispositivo deve ser lido considerando-se a não incidência acima relatada, ou seja, para os casos em que a energia elétrica for destinada a comercialização, industrialização ou geração.

Aduz que para demonstrar esse fato nas operações da Impugnante, deve ser notado que as CFOPs das Notas Fiscais indicam que a aquisição é destinada a uso na industrialização ou comercialização.

Informa que está apresentando Laudo de Exame Pericial (Doc. 04) para fins de apropriação do crédito de ICMS. Acrescenta que o Laudo demonstra que a Impugnante utiliza mais de 95% da energia que consome na industrialização de fertilizantes em sua Unidade de Luís Eduardo Magalhães/BA.

Ao final apresenta os seguintes pedidos:

- (i) que seja cancelado o Auto de Infração e Imposição de Multa, considerando a não incidência do ICMS nas operações de aquisição interestadual de energia elétrica, nos termos do inciso VIII do art. 4 da Lei nº 7.014/96, e documentação apresentada com a defesa;
- (ii) que em havendo dúvida, seja o processo baixado em diligência para fins de verificação da atividade industrial/comercial da Impugnante.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 126 e 136, depois de descreverem os fatos e sintetizarem as razões de defesa apresentadas pelo autuado, trazem os argumentos a seguir.

Destacam a ausência de qualquer dúvida quanto à incidência do ICMS sobre as operações de entrada interestaduais de energia elétrica adquirida no mercado livre.

Dizem que o Estabelecimento autuado praticou tais operações como demonstrado, omitindo-se total ou parcialmente do pagamento do ICMS correspondente.

Explicam que se trata de incidência do ICMS no destino, sendo que a imunidade prevista no Art. 155, § 2º, X, 'b', da CF/88, foi instituída não em prol do consumidor, mas em favor dos Estados de destino dos produtos ali elencados, ao qual caberá a totalidade do ICMS incidente, desde a remessa até o consumo.

Atestam que a discussão sobre a higidez desta incidência já foi por diversas vezes analisada e confirmada pelo Supremo Tribunal Federal – STF, sendo o Leading Case da matéria o RE nº 198.088-5, que retira qualquer penumbra sobre a constitucionalidade da legislação infraconstitucional instituidora de tal incidência.

Prosseguem transcrevendo o art. 3º, Inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 3º, III, da Lei nº 7.014/96, asseverando que de maneira alguma se pode deduzir de tais normas que operações interestaduais que destinem tais itens a consumo final por parte de outras indústrias ou outros comércios estejam a salvo da tributação.

Enfatizam que pensar assim seria admitir que o legislador atribuiu tratamento tributário desigual para mercadorias em função da sua origem. Quem adquirisse energia elétrica em operações internas sofreria tributação, mas quem adquirisse a mesma energia elétrica em outra unidade da federação estaria imune.

Acrescentam que tal interpretação encontra abrigo e proteção em entendimento manifestado pelo STJ no julgamento do RESP nº 1340323, da relatoria do Ministro Ari Pargendler. Informam que a corte decidiu que a não incidência do ICMS nas operações interestaduais de energia elétrica com destino à industrialização ou comercialização, prevista no artigo 3º, III, da Lei Complementar nº 87/96, restringe-se aos casos em que a energia é utilizada em processo de industrialização ou comercialização do próprio produto, ou seja, da energia elétrica. Colacionam sua ementa:

*TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. VENDA A CONSUMIDOR FINAL. O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços não incide na saída de energia elétrica do território de uma unidade federada para incidir na entrada no território de outra; implementação, pelo art. 155, inciso II, § 2º, item X, alínea 'b', da Constituição Federal, de um lado, e pelo art. 2º, § 1º, inciso III, da Lei Complementar nº 87, de 1996, de outro, da política fiscal de atribuir ao Estado do destino a arrecadação do tributo quando se tratar de energia elétrica. Se a energia elétrica integrar um ciclo posterior de industrialização ou comercialização sem ser consumida, o tributo não incide; incidirá se a energia elétrica for consumida no processo de industrialização ou de comercialização de outros produtos. Precedente do Supremo Tribunal Federal. (RE nº 198.088, SP, relator o Ministro Ilmar Galvão). Recurso especial conhecido, mas desprovido.*

Aduzem que à luz desses fundamentos perde qualquer sentido o pedido de diligência formulado pela Defesa, uma vez que evidente está que se trata de consumidora final de energia elétrica que ao adquirir esta mercadoria no mercado livre em outra unidade da federação assume a condição de contribuinte do ICMS devido nas operações de entrada da mesma, devendo adimplir a obrigação tributária correspondente.

Finalizam, dizendo que é interessante aludir que a condição de contribuinte em tais operações não é estranha ao Estabelecimento autuado, uma vez que se constata que houve operações em que o mesmo reconheceu, ainda que parcialmente, a obrigação de pagar o tributo, conforme se deflui do lançamento, que segrega operações em que ocorreu omissão total de pagamento e operações em que ocorreu adimplência parcial.

Concluem postulando a procedência integral do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Quanto ao pedido de diligência, as manifestações recíprocas das partes contribuíram para elucidar os pontos controvertidos, suprimindo a necessidade de qualquer providência nesse sentido. Rejeito, assim, a solicitação de diligência, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, o presente lançamento de ofício é constituído de duas infrações: falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmada em ambiente de Contratação Livre - ACL, omitindo-se do pagamento do imposto - infração 01; e omitindo-se parcialmente do pagamento do imposto - infração 02.

O impugnante, em sede defesa, refutou a acusação fiscal sustentando que as operações de aquisição interestadual de energia elétrica em ambiente de contratação livre, não estão sujeitas ao recolhimento do imposto, por serem desoneradas no Estado da Bahia, no caso de utilização da energia elétrica para aplicação como insumo na atividade industrial, aduzindo ser esse o caso da Impugnante.

Em reforço à sobredita afirmação, ressalta que nas operações, objeto da autuação, as CFOP's 6.252 e 6.253, estão a demonstrar que a aquisição da energia elétrica é destinada a uso na industrialização ou comercialização, situações que entende amparadas com a não-incidência do ICMS, citando o definido no Artigo 4º, VIII da Lei nº 7.014/96.

Por fim, a Impugnante apresentou Laudo de Exame Pericial, demonstrando que utiliza mais de 95% da energia que consome na industrialização de fertilizantes em sua Unidade de Luís Eduardo Magalhães/BA.

Destarte, o cerne da autuação se concentra no deslinde da seguinte questão: se um adquirente industrial, estranho ao ramo energético, deve pagar o ICMS incidente nas compras interestaduais de energia elétrica, quando da entrada em seu estabelecimento, mesmo que ela seja utilizada como insumo no seu processo produtivo.

Da análise da legislação pertinente ao assunto em voga, registro o equívoco dos argumentos defensivos, por desconsiderar o verdadeiro alcance do regime constitucional da tributação da energia elétrica, conforme disposto no artigo 155, parágrafo 2º, X, "b" da CF/88:

*"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;”*

O tema levado a efeito pelo STF, no RE 198.088/SP, não deixa dúvida que o benefício fiscal instituído pelo dispositivo constitucional, mais acima transcrito, não foi fundado em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos ali definidos, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Esse peculiar tratamento conferido pela Constituição às operações interestaduais com energia elétrica e outros produtos, segundo este importante julgado, apenas indica que o ICMS, não incidindo na origem, as operações que destinem esses produtos a outros Estados devem ser tributadas no Estado de destino, ocorrendo então o fato gerador da obrigação tributária com a entrada no Estado destinatário e não na saída do Estabelecimento gerador.

A controvérsia relativa à exigibilidade do ICMS nas operações que destinem, a outros Estados, petróleo (inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados), e energia elétrica (CF, art. 155, § 2º, X, “b”), mesmo tratando-se de consumidor final, portanto, foi dirimida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (RE 198.088/SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO). Esse entendimento jurisprudencial tem sido observado por ambas as Turmas do Supremo Tribunal Federal (RE 224.951-AgR/SP, Rel. Min. NELSON JOBIM, v.g.): “ICMS. Operações interestaduais. Artigo 155, § 2º, X, b, da Constituição:

*O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 198.088, assim decidiu: ‘TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Consequente descabimento das teses da imunidade e da inconstitucionalidade dos textos legais, com que a empresa consumidora dos produtos em causa pretendeu obviar, no caso, a exigência tributária do Estado de São Paulo. (...)’.”(RE 201.703/ES, Rel. Min. MOREIRA ALVES - grifei) A decisão ora questionada em sede recursal extraordinária ajusta-se à orientação jurisprudencial que esta Suprema Corte fixou no exame do tema em referência. Sendo assim, pelas razões expostas, conheço do presente recurso extraordinário, para negar-lhe provimento. Publique-se. Brasília, 07 de abril de 2010. Ministro CELSO DE MELLO Relator.*

Coerente, inclusive, com este entendimento, é o artigo 4º, Parágrafo Único, Inciso IV da LC nº 87/96, que define como contribuinte do imposto quem adquira de outro Estado energia elétrica, elegendo sua entrada no território do Estado de destino, como o momento em que se reputa nascida a obrigação tributária (artigo 12, XII). Com isso, o legislador infraconstitucional absorveu a essência da não incidência prevista no texto constitucional.

Como bem destacaram os autuantes, de maneira alguma se pode deduzir, das normas que envolvem o assunto em lide, que operações interestaduais que destinem tais itens a consumo final por parte de outras indústrias ou outros comércios estejam a salvo da tributação. *Pensar assim seria admitir que o legislador atribuiu tratamento tributário desigual para mercadorias em função da sua origem. Quem adquirisse energia elétrica em operações internas sofreria tributação, mas quem adquirisse a mesma energia elétrica em outra unidade da federação estaria imune.*

A regra da não incidência na entrada, ocorreria se o autuado fosse industrializar a energia elétrica ou comercializar, pois a tributação ocorreria na saída do produto, no entanto o sujeito passivo ao utilizá-la como consumidor final no seu processo produtivo, deve pagar o ICMS na entrada, conforme exige o artigo 400, Inciso II do RICMS/2012.

Vale ainda destacar, que muito bem sinalizada pelos autuantes, a condição de contribuinte em tais operações não é estranha ao Estabelecimento autuado, uma vez que houve operações em que o mesmo reconheceu, ainda que parcialmente, a obrigação de pagar o tributo, conforme se deflui do lançamento, que segrega operações em que ocorreu adimplência parcial, ou seja, na infração 2.

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.

Assim, concluo pela subsistência das infrações em comento.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0008/18-4**, lavrado contra **GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.020.985,96**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – JULGADORA

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR