

**A. I. Nº** - 279757.0013/18-4  
**AUTUADA** - BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/12/2018

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0192-01/18**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. 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 30/07/2018, 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 julho a dezembro de 2013, janeiro de 2014, março 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.

Conforme demonstrativos e Notas Fiscais, partes integrantes do Auto de Infração, cópias entregues ao Contribuinte, comprovando o descumprimento do previsto no Artigo 400, do Decreto nº 13.780/12 – RICMS, e o Convênio ICMS 77/2011 – Cláusula primeira, Inciso II.

O valor histórico monta R\$7.977.190,79 e o enquadramento legal se dá pelos arts. 16, II, “i”, 16-A, V, 17, §1º e 34, III, todos da Lei nº 7014/96, c/c os arts. 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 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, o autuante anexa, entre outros documentos, cientificação do início de fiscalização (fl. 12), intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (fl. 13), comunicado de falta de recolhimento de ICMS/Energia Elétrica (fls. 14/15), demonstrativo Anexo “E” e NFes da Bridgestone (fls. 16/20), NFes de aquisição de energia elétrica (fls. 21/81), correspondência da Bridgestone (fl. 91), artigo sobre energia elétrica da autoria de ex-procurador de MG (fls. 92/93), acórdão da 4ª Câmara administrativa do RJ (fls. 94/100) e CDR contendo arquivos digitais das peças anexadas em mídia física (fl. 101).

Ciente do lançamento em 31.7.2018, contribuinte oferta impugnação (fls. 106/131) em 26.9.2018, com registro no sistema de protocolo, pontuando desde logo ser ela tempestiva.

Afirma de começo que a autuação padece de manifesta ilegalidade, dado o evidente equívoco da

premissa adotada pela fiscalização que, embora tenha reconhecido ter sido a energia adquirida para o “*próprio consumo*”, olvidou-se que esta foi destinada à industrialização, o que afastara a tributação do ICMS quando da entrada na Bahia.

Lembra que a destinação da energia elétrica resta incontroversa, ou seja, ter sido usada no processo produtivo da impugnante, não encerrando, assim, a cadeia de incidência do imposto, dado que a operação subsequente (saída do produto industrializado) está sujeita ao ICMS.

Após reproduzir o art. 400 do RICMS-BA e o art. 4º, VIII, e 5º da Lei nº 7014/96, declara que o fato gerador do ICMS na aquisição de energia elétrica nas operações interestaduais não é absoluto, vez que está condicionado à destinação atribuída à energia elétrica, pois a exigência fiscal apenas é deflagrada quando “*não destinada à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00)*”.

E associa tais dispositivos estaduais à LC nº 87/96 e alterações, de modo que o lançamento em apreço se refere à suposta obrigação tributária de antecipação do ICMS quando da entrada da energia destinada à industrialização, não se aplicando, assim, sequer o Convênio ICMS, dado que tal exigência fiscal está fundada única e exclusivamente em fato gerador previsto na Lei Complementar nº 87/96.

Para raciocinar que o legislador complementar foi excessivamente zeloso, pontuando em diversas oportunidades que a sua incidência está diretamente vinculada à destinação atribuída a energia elétrica, excetuando a ocorrência do fato gerador na aquisição interestadual quando destinada à comercialização e/ou industrialização.

E para garantir que os arts. 2º, 3º e 4º da citada lei complementar estabelecem claramente que a incidência está condicionada ao consumo final da mercadoria pelo estabelecimento destinatário.

Em seguida, explica que a lógica do regime tributário do ICMS nas operações com energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados está justamente no fato do legislador constitucional ter estabelecido que o resultado da arrecadação será destinado ao Estado de destino e não de origem, instituindo, assim, imunidade tributária nas saídas interestaduais de energia elétrica, na forma do artigo 155, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal.

Logo, a Lei Complementar estabeleceu que, quando adquirido para consumo final, *leia-se não destinado à comercialização ou industrialização*, o adquirente deve proceder ao pagamento do imposto quando da aquisição, seguindo, assim, a lógica constitucional baseada no encerramento da tributação.

Todavia, quando a energia é destinada à comercialização ou industrialização, *vale dizer*, quando não encerrada a cadeia de tributação, a incidência do ICMS se dará sobre o valor agregado, verificado na saída da mercadoria na qual a energia elétrica foi incorporada no processo de industrialização, inclusive porque a entrada da energia não está sujeita ao crédito justamente pela imunidade na operação interestadual anterior.

De modo que, adotando este procedimento, restará devidamente atendida a lógica constitucional, dado que todo o ICMS incidente sobre a energia elétrica será recolhido ao Estado de destino, no momento da saída dos produtos industrializados.

Em sintonia com tal ponto de vista, cita e anexa decisão do STJ, ao examinar caso parecido (REsp nº 928.874, DJe de 01.7.2010), vale dizer, energia adquirida para industrialização.

E reforça trazendo aos autos decisão no mesmo sentido prolatado pela 1ª JF do CONSEF baiano (Ac. 0178-01/16).

Como segunda grande linha de argumentação, explora a autuada o fato de que a presente cobrança implica em *bis in idem*, dado que se pretende exigir o ICMS, cujo valor já foi devidamente recolhido quando da saída do produto por ela fabricado, vez que a energia elétrica utilizada no processo produtivo não gerou créditos de ICMS, redundando, assim, na incidência

sobre o valor agregado.

Neste cenário, menciona que o próprio RICMS-BA reconhece o pagamento do imposto na saída da mercadoria tributada quando a aquisição do insumo é realizada sem a incidência do imposto na etapa anterior, tal como no caso do diferimento, cujo momento de recolhimento fica fixado para a saída do produto resultante da industrialização.

Assim, solicita, na remota hipótese de prevalência da exigência fiscal, o que se admite apenas pelo princípio da eventualidade, que seja reconhecido o pagamento do ICMS quando da saída da mercadoria, não subsistindo, assim, a exigência em duplicidade, dado o fato de que o seu pagamento ocorreu na apuração do tributo nos livros fiscais, especialmente considerando que a defendente não reconheceu créditos de ICMS sobre a energia adquirida.

Assinala ainda que o recolhimento por intermédio do resultado da apuração de créditos e débitos, tal como procedeu a impugnante, se deu de forma antecipada ao vencimento previsto no §2º do artigo 400 do RICMS, ou seja, pelo procedimento adotado pela autuada, o ICMS devido quando da aquisição da energia elétrica foi recolhido de forma antecipada, dado que o vencimento previsto nesta modalidade (inciso I) antecede ao vencimento previsto no inciso XVI do artigo 322 do RICMS/BA.

E arremata dizendo que tal fato, portanto, fulminaria não só o valor principal do ICMS, dado que foi devidamente quitado quando da apuração do imposto nos livros fiscais, antes mesmo do vencimento pelo inciso XVI do artigo 322 do RICMS/BA, assim como os próprios juros e correção incidentes sobre o referido valor, considerando a própria antecipação do imposto e, ainda, a aplicação do princípio jurídico de que o acessório segue o principal.

Igual raciocínio deve ser aplicado à penalidade imposta na autuação, tendo em vista que o pressuposto fático da incidência da multa se refere *ao não pagamento do imposto*, na forma do inciso II, do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996, fato este que não restou caracterizado, conforme exaustivamente demonstrado anteriormente.

Como terceira grande linha de argumentação, sustenta o contribuinte a inaplicabilidade da multa, seja pela presença da boa-fé dos atos praticados, seja pela ausência de prejuízo ao erário, seja pela observância do princípio do não confisco.

E traz como subsídios, lições doutrinárias e decisões emanadas de Tribunais Superiores e decisões de órgãos julgadores administrativos (fls. 120/128).

A última linha argumentativa traçada na defesa alude à possibilidade de se poder usar o crédito fiscal, caso se torne válida a presente exigência fiscal, que se concretiza com o encerramento da fase administrativa, não havendo falar, assim, em decadência do exercício ao direito de crédito.

Ao final, apresenta as seguintes conclusões:

*“A exigência fiscal está baseada nos dispositivos legais da legislação do Estado da Bahia, cuja fundamentação legal remete exclusivamente ao quanto disposto no artigo 3º e 4º da Lei Complementar nº 87/96;*

*Os referidos dispositivos legais, por sua vez, são expressos ao reconhecerem que a exigência do ICMS quando da entrada na energia elétrica no Estado está condicionado encerramento da cadeia tributária, não se aplicando, assim, as aquisições destinadas a industrialização e comercialização.*

*Com efeito, restando devidamente apontando em laudo técnico que a mercadoria foi destinada à industrialização, ou seja, não havendo encerramento da cadeia tributária, tem-se por inequívoca a ilegalidade da exigência do ICMS de forma isolada quando da entrada da energia elétrica no Estado;*

*Restou comprovado o pagamento do ICMS sobre energia elétrica incidente sobre o valor agregado da mercadoria objeto da industrialização, motivo pelo qual a subsistência da exigência fiscal restaria em bis in idem.*

*Diante do pagamento do valor, não há falar-se, ainda, na imputação de encargos pelo não pagamento, tal como correção, juros e a própria penalidade, considerando, ainda, a boa-fé do contribuinte e a própria inexistência de prejuízo ao erário, assim como os princípios do devido processo legal.*

*Na remota hipótese de subsistência, deve ser reconhecido o direito de crédito sobre o valor do lançamento fiscal, cujo lançamento deverá ser realizado quando da constituição definitiva do crédito tributário”.*

Pede ainda realização de perícia, na remota hipótese deste Conselho de Fazenda não admitir o fato de que o pagamento do ICMS na aquisição de energia elétrica ocorreu quando da saída do produto industrializado.

Na remota hipótese de manutenção da exigência fiscal, pede, ainda, o reconhecimento de se proceder ao lançamento do imposto (a título de crédito fiscal) exigido no presente auto de infração, quando da constituição definitiva do crédito tributário, sem prejuízo do lapso temporal da emissão da nota fiscal de energia elétrica.

Como suporte impugnatório, o sujeito passivo anexa o Parecer Técnico nº 0326/16-lh (fls. 154/169), decisão do STJ (fls. 171/190), decisão administrativa da 1ª JJF do CONSEF (fls. 192/218) e mídia eletrônica (fl. 119).

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

Em seu informativo fiscal (fls. 221/224), o autuante rebate a vertente principal impugnatória conferindo o sentido prático dado ao art. 2º, §1º, III, da LC 87/96.

Para ele, a atividade de comercialização enunciada no dispositivo constitui a aquisição de energia elétrica por empresas que têm por objeto mercantil o fornecimento de energia elétrica, com lucro para terceiros. Todas as empresas que praticam atos mercantis com energia, recebendo de uma geradora ou de outra concessionária e vendendo-a a terceiros, são empresas que podem, nas operações interestaduais, adquirir energia elétrica com a não incidência do ICMS. Todavia, essas empresas devem estar habilitadas pela ANEEL.

E cita como exemplo que se encaixa na inteligência do dispositivo complementar a distribuidora legalmente habilitada que adquire energia elétrica para comercialização.

Já quando há compras de energia para industrialização, pontua que a empresa geradora de energia elétrica se enquadra como estabelecimento industrializador.

Da mesma forma, as distribuidoras que adquirem energia elétrica com alta ou média tensão, quando reduzem essa tensão para revenda ao consumo doméstico ou utilização como insumo industrial (127v ou 220v), também podem ser classificadas como industrializadoras desta energia adquirida.

E resume sua posição afirmando que comercializar e industrializar energia elétrica está ligado ao fato de adquirir energia elétrica e revender energia elétrica.

Utilizar energia elétrica como insumo na produção de outro bem ou mercadoria não é industrializar e sim consumir. É uma utilidade (insumo) que é consumida no processo produtivo da Autuada.

No caso em tela, continua o preposto fiscal, a autuada é o consumidor final da energia elétrica adquirida. Não a adquire e revende no estado em que a adquiriu assim como não a industrializa reduzindo ou aumentando sua tensão para revendê-la em seguida. Simplesmente a adquire e consome no seu processo produtivo.

Além de referenciar outros arestos oriundos do STF, traz como decisão paradigma a prolatada no RE 198.088-5-SP, julgado pelo Pleno, onde se preconizou que a regra de não-incidência prevista no artigo 155, § 2º, Inciso X, alínea “b”, da CF/88, aplica-se tão somente às operações interestaduais praticadas entre contribuintes do ICMS cuja mercadoria é energia elétrica, notadamente pelo fato de considerar que o intuito do dispositivo constitucional seria onerar o fornecimento de energia elétrica segundo o consumo em cada Estado, o que afastaria a imunidade constitucional nas hipóteses de operações praticadas com destino a consumidor final, como é o caso da autuada.

Noutro prisma, retruca não haver bis in idem, pois o recolhimento na aquisição da energia geraria crédito fiscal a ser apropriado nas saídas, dentro da sistemática da não-cumulatividade do

ICMS.

Quanto à inaplicabilidade da multa, no tocante a ter havido boa-fé, faz alusão ao art. 136 do CTN.

Sorteado o processo para esta Junta de Julgamento, 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 impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui anomalias com extemporaneidade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça defensiva possui poderes (cláusula *ad judicium et extra*), conferidos pela atuada, com o fito de atuar junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fls. 133/152).

De logo, indefiro o pedido de perícia formulado à fl. 130, por entender presentes nos autos os elementos fático-probatórios suficientes, para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal.

O ponto central da discussão, 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, *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 do i. auditor fiscal, 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 e a transformou em outro tipo de energia. Muito menos a revendeu.

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

Em primeiro lugar, vejam-se 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 de 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 Acórdãos 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. Conseqüentemente, 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, e, portanto, ingressou como custo da produção e, conseqüentemente, 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, 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.

Vencido este aspecto, cabe examinar se a cobrança carece de aplicação da multa, seja porque agiu de boa-fé o sujeito passivo, seja porque inexistiu prejuízo ao erário baiano, seja porque o percentual implica em confisco, ante às alentadas razões oferecidas pelo contribuinte.

A circunstância de não ter havido recolhimento na entrada, seguramente proporcionou prejuízo aos cofres públicos estaduais. Claramente não se viu arrecadação numa hipótese em que inequivocamente se reclama incidência de ICMS. Demais, nem sempre poderia haver compensação na saída do produto acabado, face o adicionamento de valor, conforme atrás examinado.

Por outro lado, 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.

Ademais, 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.

Igualmente incabível a exclusão de juros e demais encargos atrelados ao valor principal, eis que sua previsão se encontra no §1º, do art. 102 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), no qual se estabelece que os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente, a partir da data do recolhimento.

Afasto, pois, o pedido de inaplicação da penalidade.

Quanto à possibilidade de uso do crédito fiscal, caso seja o montante reclamado declarado definitivamente procedente, também não é de competência deste Conselho de Fazenda 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, e julgo o presente lançamento de ofício PROCEDENTE.

**RESOLUÇÃO.**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0013/18-4**, lavrado contra **BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.977.190,79**, 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, 08 de novembro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALDIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR