

A. I. Nº - 279757.0012/18-8
AUTUADA - CROMEX S/A.
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/12/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0205-01/18

EMENTA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE - ACL. Procede parcialmente 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. Há divergência entre parte do demonstrativo de débito do Auto de Infração – peça processual crucial para materialização do lançamento de ofício e as planilhas montadas pela auditoria e documentos fiscais correspondentes. Consta o período de janeiro a dezembro de 2014, em verdade se relacionam com fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2017, devendo o procedimento ser refeito a salvo de falhas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Insta registrar incialmente que o presente relatório obedece aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos partícipes processuais.

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/07/2018, 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 e janeiro a dezembro de 2014.

Detalhadamente, a cobrança contém a seguinte exigência:

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.*

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\$606.842,61 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, científicação do início de fiscalização (fl. 08), intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (fl. 09), comunicado de falta de recolhimento de ICMS/Energia Elétrica (fl. 46), resposta da “Cromex” (fls. 42/45), NFes de aquisição de energia elétrica (fls. 11/28),

recolhimentos feitos pela empresa (fls. 29/33), laudo técnico de utilização da energia elétrica no processo fabril da autuada (fls. 48/52) e CDR contendo arquivos digitais das peças anexadas em mídia física (fl. 53).

Ciente do lançamento em 23.7.2018, contribuinte oferece impugnação (fls. 58/80) em 12.9.2018, com assinalação no sistema de protocolo.

Afirma de começo que adquiriu energia elétrica para usar como insumo no seu processo industrial, dentre esses de fornecedores situados em diversos Estados da Federação, hipótese em que não há a incidência do ICMS, conforme determina a Lei Complementar nº 87/96.

Aduz que a fiscalização partiu de premissa equivocada em relação à destinação da energia adquirida pela Defendente, porquanto pretende aplicar no caso dispositivos legais inadequados, que versam sobre operações distintas, quais sejam, os arts. 400 e 401 do RICMS/BA, visto que, respectivamente, um regula hipótese de aquisição de energia por consumidor final e o outro foi revogado em 15/08/2014.

Assegura que a própria legislação baiana determina que não incide o ICMS nas operações interestaduais que destinem energia elétrica à industrialização, conforme artigo 3º, inciso III, da Lei nº 7.014/96, repetindo comandos constitucionais e da LC 87/96.

E demonstra isto apensando aos autos laudo técnico, no qual está patenteado que a energia elétrica adquirida no ambiente livre de contratação foi usada como insumo direto do seu processo de industrialização.

Logo, prossegue na sua exposição, **não** é aplicável o artigo 400, do RIMCS/BA, porquanto a energia elétrica adquirida pela Defendente teve como destino o uso direto na industrialização, vez que o dispositivo citado aplica-se apenas aos consumidores finais da energia que não a empregam em processo industrial, além do que o artigo 401, revogado em agosto de 2014, não pode ser considerado para períodos posteriores a setembro de 2014.

Daí ser o caso de ser levada em conta a exceção disposta na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e no artigo 3º, inciso III, da Lei nº 7.014/96, que preveem expressamente a não incidência do ICMS nas hipóteses de aquisição interestadual de energia elétrica quando destinada à industrialização de mercadorias.

Diz que este é o entendimento tanto esposado pelo STJ como pelo STF.

Noutro viés, em caráter preliminar, defende ter decaído a cobrança de imposto devido em julho de 2013, haja vista a ciência da autuação ter ocorrido neste mês e, pela maneira em que a acusação se desenhou, o direito de lançar vai decaendo mês a mês, observado o prazo de cinco anos, conforme preceitua o §4º do art. 150 do CTN.

Como suporte a tal pretensão, traz a lume precedentes do TJ da Bahia (Processo nº 0003065-78.2006.8.05.0001, Relator(a): Cynthia Maria Pina Resende, Quarta Câmara Cível, Publicado em: 07/02/2014) e do STJ, aqui em sede de recursos repetitivos (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

E cita também o conteúdo da Súmula 555 do STJ: “*Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

Lembra que o art. 927 do próprio regimento interno do CONSEF sugere que os conselheiros devem observar decisões proferidas pela última instância do Poder Judiciário, restando extintos os débitos com fato gerador ocorridos antes de 3 de julho de 2013, o que autoriza o cancelamento dessa parte da exigência, inclusive no que se refere aos montantes pertinentes à penalidade a ela correspondentes.

Como segunda preliminar, esclarece que da simples análise do fundamento legal utilizado pela fiscalização se constata que a autoridade prescindiu da correta verificação dos fatos, ignorando o fato de a Defendente aplicar a energia elétrica em questão em seu processo produtivo, o que resultou em um lançamento com base em dispositivos que não se aplicam ao presente caso, de modo que nenhum dos dispositivos apontados pela fiscalização como infringidos foram de fato violados pela Defendente, porquanto nem sequer aplicam-se às operações autuadas.

Neste pensar, as autoridades fiscais devem guardar estrita obediência aos princípios que regem a Administração Pública, dentre os quais se destacam o da motivação e o da legalidade. Sendo assim, jamais poderia o agente fiscal ter procedido ao presente lançamento sem fazer uma detida e profunda análise acerca do contexto das operações, notadamente em relação à destinação dada pela Defendente à energia elétrica adquirida.

Dessa forma, citando lições de James Marins, pontua que a auditoria deve provar a verdade dos fatos para garantir a certeza, de sorte que ela se descuidou em buscar pela verdade material e prescindiu de uma análise do contexto fático do presente caso, presumindo que a energia elétrica adquirida pela Defendente seria destinada ao uso e consumo, tornando o presente lançamento fiscal, justamente por isso, nulo por ofensa ao princípio da verdade material.

Isto porque o laudo técnico acostado aos autos desconstitui de pronto a falsa presunção da fiscalização, já que demonstra de forma patente que a energia elétrica adquirida foi utilizada na fabricação de produtos, não se tratando de caso de utilização no uso e consumo do estabelecimento.

Com arrimo no art. 18 do RPAF-BA, explica que a auditoria não identificou com segurança os fatos em que as operações estavam inseridas, ignorando o fato de que a Defendente empregou a energia elétrica adquirida em processo de industrialização, exigindo ICMS sem qualquer fundamento legal válido (na verdade, em dispositivo legal – artigo 400 do RICMS/BA – inadequado), situação que conduz a nulidade do lançamento de ofício.

E reproduz decisões deste Conselho que caminharam nesta direção, prolatada nos Auto Infrações nºs 191175.0503/12-0, 108521.0001/09-1 e o Ac. 0238-11/14.

Conclui pela existência de vício material no auto de lançamento em relação ao seu objeto, o que demonstra a total ilegalidade da presente exigência, devendo ela ser declarada nula por esta autoridade julgadora, nos termos do dispositivo acima mencionado.

No mérito, a autuada defende a não incidência do imposto nas aquisições interestaduais de energia elétrica não destinada para a comercialização ou industrialização, objeto da autuação.

Por este veio, lembra os comandos constitucionais (arts. 155, §2º, I e X, “b”) que tratam do mecanismo da não cumulatividade do ICMS e a hipótese de imunidade nas operações entre Estados energia elétrica e outros produtos.

Depois indica os dispositivos da “Lei Kandir” (arts. 2º, §1º, III, 3º III e 11, I, “g”) que abordam a hipótese de incidência do imposto nas entradas de outros Estados para consumo, a não incidência das aquisições interestaduais de energia quando destinada à industrialização, e a definição do local da operação para estas situações.

Para arrematar, acentua que o legislador tributário para estes casos acolheu o princípio de destino, vale dizer, elegeu como beneficiário do imposto o ente federativo onde se dê o consumo da mercadoria.

Traz precedentes do STJ (Resp 1.322.072, DJe de 29.6.2012) e do STF (RE 198088, DJ 05.9.2003, e RE 414588, DJ 24.6.2005) nesta direção.

Em relação ao aresto paradigma do STJ, acentua que a empresa adquirente da energia elétrica, localizada no Rio Grande do Sul, utilizou a energia como insumo em seu processo produtivo de

derivados do petróleo, apresentando laudo técnico que comprovava a destinação do insumo adquirido.

Sintetiza sua argumentação nos seguintes pontos de vista: a) Se o destino da energia é o uso e consumo, o momento da incidência do imposto é na saída do estabelecimento vendedor na operação interna e na entrada da energia no estabelecimento adquirente na operação interestadual. b) Se o destino da energia é a revenda, tratando-se de operações internas, a incidência do imposto ocorre na saída do estabelecimento vendedor/adquirente. c) Se o destino da energia é a revenda, tratando-se de operações interestaduais, a incidência do imposto ocorrerá na Unidade Federada de localização do adquirente, variando de acordo com a destinação. d) Se o destino da energia é a utilização como insumo na industrialização de produtos, a incidência do imposto ocorre no momento da saída do bem produzido do estabelecimento industrial (adquirente da energia).

Reproduz pensamento doutrinário da lavra de Marco Greco, em consonância com outro aresto oriundo do STJ (REsp. 928.875, DJe de 01.7.2010).

Continuando sua linha impugnatória, frisa em outro tópico que a energia elétrica adquirida foi destinada à industrialização, consoante laudo técnico anexado ao PAF, hipótese de não incidência prevista no art. 3º III, da Lei nº 7014/96, de modo que não cabe aqui a aplicação do art. 400 do RICMS-BA, que regula os procedimentos de cálculo do imposto devido quando a energia é adquirida para consumo, nem as cláusulas do Convênio ICMS 77/11 que disciplinam a mesma situação.

Pela legislação regente da matéria, acaba resumindo que: (i) O ICMS não incide na saída interestadual de energia elétrica destinada ao uso e consumo e à industrialização e comercialização; (ii) O ICMS incide na entrada interestadual de energia elétrica destinada ao uso e consumo; e (iii) O ICMS não incide na entrada interestadual de energia destinada à comercialização ou ao uso no processo de industrialização.

E arremata sustentando que o imposto objeto da autuação já foi recolhido pela defendant no momento da comercialização dos produtos fabricados em seu estabelecimento baiano, que empregou a energia elétrica adquirida do seu processo fabril, até porque a apuração do ICMS é o resultado de um conjunto de lançamentos efetuados a crédito e a débito que refletem as transações de um determinado período, de sorte que, inexistindo a incidência do ICMS na aquisição da energia elétrica, não houve apropriação de qualquer crédito fiscal.

Subsidiariamente, pede a não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, ao argumento de que a penalidade proposta não faz parte do crédito tributário e só este se sujeita à cobrança dos juros de mora.

Desenvolve assim a sua tese:

O §1º do art. 113 do CTN estabelece que as obrigações tributárias principais são aquelas de natureza pecuniária, e que envolvem, portanto, o pagamento de tributos em dinheiro ou em outro meio de troca. As obrigações acessórias, por sua vez, são as que derivam de meros deveres administrativos instrumentais cuja finalidade é controlar os fatos relevantes relativos ao surgimento das obrigações principais (artigo 113, §2º do CTN).

Uma vez que a obrigação principal já possui um valor predeterminado, o seu descumprimento torna exigível exatamente o montante do tributo não pago. Já em relação à obrigação acessória, considerando que o seu objeto não tem natureza patrimonial, o seu descumprimento não tornaria exigível, em princípio, nenhum valor, não fosse a penalidade pecuniária normalmente estabelecida pela legislação.

Como o funcionamento do sistema tributário nacional depende não apenas do pagamento dos tributos, mas também do controle dos fatos relevantes para a sua apuração, optou o legislador por conferir às obrigações acessórias *status* de obrigações principais quanto à exigência da respectiva

penalidade pecuniária. Daí o § 3º do art. 113 do CTN determinar que a sua inobservância converte a respectiva penalidade pecuniária em obrigação principal.

Após citar trechos do relatório feito pela Comissão Especial do Código Tributário Nacional conclui que, dada a importância da obrigação acessória na atividade de arrecadação, a penalidade pecuniária aplicável em razão do seu descumprimento se transforma em obrigação principal, sendo que essa “conversão” tem a finalidade de permitir que o ente arrecadador responsável exija o seu cumprimento por parte dos contribuintes.

E se de acordo com o CTN, apenas a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento da obrigação acessória é que se converte em obrigação principal, apenas essa penalidade se insere no conceito de crédito tributário de que trata o art. 139 do CTN e somente este é que se submete a juros de mora, na forma do art. 161 do CTN.

Portanto, considerando que apenas as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias se convertem em obrigação principal e que apenas a obrigação principal constitui crédito tributário, não é difícil concluir que somente as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias são acrescidas de juros de mora se não forem pagas no prazo legalmente estabelecido.

Isso significa que – com apoio da doutrina de Hugo de Brito Machado - as multas aplicadas nos lançamentos de ofício, por não decorrerem do descumprimento de obrigações acessórias, não constituem crédito tributário propriamente dito.

Tem-se, portanto, que os acréscimos legais decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal, dentre eles a multa de ofício, não devem sofrer a incidência dos juros de mora que trata o art. 161 do CTN. Ressalte-se que o fato das multas de ofício serem registradas nos autos de infração e integrarem o valor total da dívida do contribuinte não as torna parte integrante do crédito tributário definido pelo CTN.

Isso porque, as multas lançadas de ofício por falta de recolhimento de tributo têm a finalidade de punir o contribuinte não apenas pelo descumprimento da obrigação tributária, mas também por não ter ele sanado seus erros espontaneamente, obrigando a autoridade fiscal a, de ofício, efetuar a cobrança do imposto ou da penalidade cabível. Aliás, tanto as multas aplicadas de ofício não integram o crédito tributário que o próprio artigo 161 do CTN determina que os juros de mora serão aplicados ao crédito tributário não pago *sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis*, numa clara demonstração de que o crédito tributário e a penalidade de ofício são medidas distintas.

Se as multas de ofício integrassem o conceito de crédito tributário, não existiria motivo para o próprio CTN ressalvar que a aplicação dos juros não prejudica a imposição de penalidade. Tem-se, portanto, que, em não sendo a multa de ofício parte integrante do crédito tributário, mas apenas uma penalidade por infração à lei tributária, caso o Auto de Infração seja mantido – hipótese admitida apenas para efeitos de argumentação – deverá ser afastada a incidência dos juros sobre a respectiva multa de ofício, pelos motivos acima aduzidos.

Pede, em síntese, a não incidência dos juros de mora na multa proposta no presente auto de infração.

Por fim, solicita a realização de diligência, caso os julgadores entendam necessário obter qualquer outra prova pertinente à destinação dada pela Defendente à energia adquirida nas operações autuadas.

Em seu informativo fiscal (fls. 140/143), 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 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 e média tensão, quando reduzem essa tensão para revenda ao consumo doméstico ou utilização como insumo industrial (127v ou 220v), também pode ser classificada como industrializados 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 aumento sua tensão para revendê-la em seguida. Simplesmente a adquire e consome no seu processo produtivo.

E lembra que a própria autuada enfatiza haver incidência do imposto à fl. 76.

Além de referenciar outros arestos oriundos do STF, traz como decisão paradigma o 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.

Sobre a arguição de decadência, afirma que o vencimento do imposto ocorreu em 30.9.2013 e não em 03.7.2013.

Refuta o pedido de diligência efetuado pela empresa, mas nada discorre a respeito da não incidência dos juros de mora sobre a penalidade pecuniária.

Distribuído o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

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

VOTO

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

A impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça defensiva possui poderes conferidos pela autuada com o fito de atuar especificamente neste PAF (fls. 82/124, em especial fl. 83).

Persegue o contribuinte a nulidade da cobrança, ao argumento de que a auditoria descuidou de buscar a verdade material e prescindiu da análise do contexto fático abordado neste PAF, ao presumir que a energia elétrica adquirida de outros Estados foi para uso e consumo.

E justamente por não atentar para a destinação dada a energia, obnubilou a verdade dos fatos e não dotou o lançamento de ofício da segurança necessária para ter certeza, incorrendo-se na nulificação prevista no art. 18 do RPAF-BA.

Afasto a solicitação de nulidade. Não se trata aqui de saber se a energia elétrica comprada foi usada no processo produtivo da empresa. Tal questão soa secundária para o deslinde da questão.

A questão aqui é saber se, ao se usar a energia no processo fabril da autuada, isto configura uso e consumo da mercadoria, hipótese em que caberia a exigência do tributo na entrada interestadual.

Tal enfrentamento, portanto, é matéria de mérito a ser apreciada mais adiante.

Por outro lado, há uma outra questão preliminar a se examinar neste processo.

É que há importante divergência entre **parte** do demonstrativo de débito do Auto de Infração – **peça processual crucial para materialização do lançamento de ofício** e as planilhas montadas pela auditoria e documentos fiscais correspondentes.

Nele se vê que os valores lançados para o período de janeiro a dezembro de 2014, em verdade se relacionam com fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2017, portanto, 3 exercícios depois.

Para atestar esta anormalidade, basta verificar a planilha de fl. 10 e confrontá-la com os documentos fiscais de fls. 17 a 28, todos expedidos em 2017, de janeiro a dezembro, ao passo que, vale repetir, o demonstrativo de débito do auto de infração registra janeiro a dezembro de 2014.

Evidentemente, **não se pode exigir quantitativa e cronologicamente imposto cujos fatos geradores só iriam suceder muito tempo depois.**

Tal inconsistência agrava **na forma** a exigência fiscal, por envolver o aspecto temporal da infração, isto é, ter a cobrança se reportado a 2014, quando em verdade, os fatos geradores aconteceram em 2017.

E, nestes moldes, incorre-se, no particular, em vício insanável, passível de nulidade, por força do art. 18, IV, “a” do RPAF-BA, devendo ser lavrado novo lançamento de ofício atinente aos exercícios de 2017.

Nesta toada, em sede preliminar, deve-se considerar **nula** a exigência fiscal relacionada aos meses de janeiro a dezembro de 2014, até porque tal período já foi objeto de reclamação em outro auto de infração (nº 169.860.0002/18-5), julgado em 26.10.2018 procedente por esta JJF.

Por outro lado, indefiro o pedido de perícia formulado à fl. 79, por entender presentes nos autos os elementos fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal.

No mérito, como primeiro ponto, argui a defendant a decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores ocorridos em julho de 2013, mais precisamente para “operações datadas de 03.7.2013” (sic; fl. 63), pelo que afirmam restarem “extintos os débitos com fatos geradores ocorridos antes de 03.7.2013” (sic; fl. 66).

A despeito de não estar bem articulado o pedido de reconhecimento dos efeitos decadenciais, é de se esclarecer que apenas os fatos geradores ocorridos antes de julho de 2013, estariam atingidos pelo instituto jurídico.

Isto porque a empresa tomou conhecimento do presente auto de infração em 23.7.2018, de sorte que só os valores de imposto incidentes sobre os fatos geradores acontecidos em junho de 2013 para trás, é que estariam fulminados pela decadência.

Este é o entendimento sufragado pela d. PGE, designadamente no **Incidente de Uniformização** nº PGE 2016.194710-0.

Consigne-se também apenas para registro que o Estado deixou de ser omissos desde abril de 2018,

quando tomou a iniciativa de intimar o sujeito passivo o tributo objeto da autuação, respondido pela empresa no mesmo mês.

Sendo assim, afasto a aplicação da decadência para os lançamentos aqui efetuados.

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 regimentam a matéria, a começar pela Lei Maior, que em 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 destinação do produto da arrecadação norteada 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.

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. 12, XII, 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 localizados o adquirente”.

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;”

“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:

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 2020 nas demais hipóteses;”

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 direcionada 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 - adquira 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 eletricista – 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 como utilidade a ser 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

1^a 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 imponível 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).

Para dar posição definitiva a questão aqui debatida, cabe acrescentar que os Tribunais Superiores já sinalizam no mesmo sentido, conforme se pode constatar da seguinte decisão:

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 inexiste 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, confeitorias, 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 tema 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 cedição, não tem o condão, em regra, de sobrestrar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

22. É que os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrerestamento 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 sobrerestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do tema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Poder Judiciário.

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, e 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, 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.

Isto posto, pelo mérito, razão assiste ao autor, devendo o lançamento ser julgado procedente no que respeita aos meses de julho a dezembro de 2013.

Subsidiariamente, pede o sujeito passivo que os juros de mora não incidam sobre as penalidades pecuniárias que acompanharam a cobrança do imposto.

Calca-se na ideia de que as chamadas multas lançadas de ofício não fazem parte do crédito tributário, e que somente este é que se submete à incidência da mora, nos termos do art. 161 do CTN, a saber:

“O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Para ele, apenas as sanções pecuniárias nascidas de descumprimento de obrigações acessórias é que se submetem aos juros moratórios, por serem as únicas que se convertem em obrigação principal. As outras penalidades não significam crédito tributário.

Antes mesmo de efetuar a análise do ponto de vista legal, é de se dizer que a tese esposada na contestação induz a algumas perplexidades. Se a multa lançada de ofício não é elemento integrante do crédito tributário, apesar de resultar como sanção decorrente do não pagamento de tributo, não se vislumbra considerá-la revestida de outra natureza jurídica.

Sustenta a impugnante que a penalidade oriunda do desatendimento de dever instrumental ganha o status jurídico de obrigação principal, por assim dizer, como espécie ficcional. Por sua vez, a multa de ofício implica numa sanção pecuniária prevista em lei exatamente em virtude do descumprimento da obrigação tributária principal, e, portanto, a ela se liga visceralmente, como parcela consectária indissociável, não sendo possível cobrá-la desacompanhada do tributo. Logo, se a multa instrumental nem obrigação principal é, na essência, equiparada a ela por ficção jurídica, o mesmo não se pode dizer da multa lançada de ofício, atrelada desde a origem à obrigação principal, como consectário que depende da sua existência.

Logo, não soaria lógico incidir juros de mora sobre a parcela principal – o tributo – e deixar de lado a parcela que lhe é acessória – a multa de ofício.

A mora se caracteriza pelo fato do devedor não satisfazer sua dívida no prazo de lei ou contratual. Se o valor principal é cobrado via auto de infração, que faz aderir de imediato ao imposto a multa por infração, não seria coerente se apenas o tributo se sujeitasse às consequências da mora.

Assim, imposto e multa de ofício são componentes do crédito tributário, e por conseguinte, ambos se submetem aos juros de mora.

Não bastasse isto, além do estatuído no art. 161 do CTN, o art. 102, §2º, II do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), determina que os acréscimos decorrentes da mora levam em consideração **o total do débito tributário** apurado, inclusive para os casos de haver lançamento de ofício que, evidentemente, envolve a multa de ofício.

“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes

acréscimos moratórios:

(...)

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

(...)

I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze décimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de **obrigação tributária acessória**, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo" (negritos da transcrição).

Deste modo, indefiro o pedido de exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Afasto, pois, este pleito subsidiário.

Pelo exposto, entendo ser nula a presente exigência para os meses de janeiro a dezembro de 2014, no valor de R\$431.562,18, devendo o procedimento ser refeito a salvo de falhas, e considero ser procedente a cobrança do imposto para o período de julho a dezembro de 2013, no valor de R\$175.280,43, devendo o auto de infração ser julgado PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO.

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0012/18-8, lavrado contra CROMEX S/A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor histórico de **R\$175.280,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda à inspetoria de origem a renovação da ação fiscal referente ao período que fora anulado devido as falhas apontadas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, "a" do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/2018.

Sala de Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR