

**A. I. Nº** - 298958.0015/18-1  
**AUTUADO** - LOJAS RIACHUELO S.A.  
**AUTUANTES** - JORGE JESUS DE ALMEIDA, JOSMAN FERREIRA CASAES e JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 25/03/2019

#### **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0011-06/19**

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

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 23/07/2018, exige ICMS no valor histórico de R\$209.369,45, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade:

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”.

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

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 07/08/18, e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 02/10/18, peça processual que se encontra anexada às fls. 17 a 35. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração, constantes nos Autos às fl. 37/39.

A Impugnante inicia sua peça defensiva fazendo um breve resumo sobre a acusação fiscal, transcreve a imputação que deu origem ao Auto de Infração, o valor do crédito tributário lançado e ainda aponta a tempestividade da peça defensiva.

Prossegue requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário com base no art. 151, III e art. 206, do CTN, que transcreve em sua peça.

No mérito, considera que o cerne da questão é se a contribuinte/defendente está diretamente conectada ou não à Rede Básica de transmissão para fim de seu próprio consumo, dizendo ser essa a “*conditio sine qua non*” para que a imputação da Fazenda Estadual, que se lastreia em tese no Convênio nº 77/2011, esteja correta.

Apresenta conceitos da Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004, a qual estabelece os critérios necessários para que uma instalação de transmissão de energia elétrica possa ser considerada integrante da Rede de Transmissão Básica do Sistema Interligado Nacional (SIN).

Explica que após trafegar na Rede Básica de Transmissão, a energia elétrica chega às subestações

de distribuição e a tensão é transformada para um nível intermediário, mais adequado para a rede de distribuição local, que, por sua vez alimenta os clientes de média tensão e os postos de transformação de serviço público.

Traz a colação alguns artigos da Resolução Normativa acima mencionada, com o intuito de demonstrar que a defendente é classificada como unidade consumidora.

Menciona, ainda, alguns conceitos do Direito Civil, tudo isso objetivando estabelecer a premissa de que o autuado não está conectado “diretamente à Rede Básica de transmissão”, fator que entende ser o ponto nodal determinado no Convênio ICMS 77/2011 para imposição do ICMS-ST na forma desejada pela Autoridade fiscal.

Transcreve artigos da Lei Complementar nº 87/1996, aduzindo que os mesmos estabelecem a possibilidade de incidência do ICMS sobre a entrada de energia elétrica proveniente de outro estado da federação, quando não destinado à comercialização ou à industrialização, ficando a cargo de convênio específico a deliberação sobre a substituição tributária.

Assevera que cumprido o determinado na LC nº 87/1996, em 2011 foi celebrado o Convênio Confaz ICMS 77, que estabeleceu a possibilidade de atribuição de condição de sujeito passivo tributário por substituição ao destinatário de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, desde que o destinatário esteja conectado diretamente à Rede Básica de Transmissão:

*Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas e interestaduais, correspondentes à circulação de energia elétrica, desde a sua importação ou produção até a última operação da qual decorra a sua saída com destino a estabelecimento ou domicílio onde deva ser consumida por destinatário que a tenha adquirido por meio de contrato de compra e venda firmado em ambiente de contratação livre, a:*

*I - empresa distribuidora que praticar a última operação em referência por força da execução de contratos de conexão e de uso da rede de distribuição por ela operada, firmados com o respectivo destinatário que deva se conectar àquela rede para fins do recebimento, em condições de consumo, da energia elétrica por ele adquirida de terceiros;*

*II - destinatário que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio para fins do seu próprio consumo.*

Volta a enfatizar que a Defendente não está conectada diretamente à Rede Básica de Transmissão, já que seu fornecimento se dá por intermédio de linhas de média tensão, classificadas como “Demais Instalações de Transmissão” na forma do art. 4º da Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004.

Argumenta que se não há conexão direta à Rede de transmissão Básica, não há qualquer justificativa que torne razoável a cobrança da Fazenda Estadual Baiana, lançada no caso em exame.

Destaca o princípio da verdade material, trazendo a colação ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, Paulo Celso Bonilha, Ives Gandra Martins e Alberto Xavier, afirmando que não ocorreu a necessária apuração fiscal, pelo que solicita que seja deferida a realização de perícia técnica, visando comprovar suas alegações.

Acrescenta que por aplicação do Princípio Processual da Eventualidade, adverte que estão sendo aplicadas multas em valores nitidamente confiscatórios, em afronta direto às garantias constitucionais do contribuinte.

Cita algumas decisões do STF, visando amparar sua argumentação de que, por mais que assumo caráter punitivo, a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, devendo ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos.

Ao final, ratifica sua solicitação de perícia/diligência fiscal, e pede que no mérito a autuação seja julgada improcedente.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 56 a 61, inicialmente dizendo que a defesa apegase

em questões formais da legislação, arguindo interpretação que lhe seria favorável para afastar a incidência do imposto ora em debate.

Afirmam, no entanto, que a matéria fática encontra-se cristalina, e que não está sujeita a nenhuma dúvida, qual seja: a Autuada adquiriu energia elétrica em ambiente de livre contratação de fornecedor localizado em outra unidade da Federação, na qualidade de consumidor final.

Explicam que, de fato, a Lei Complementar nº 87/96 permitiu que os estados indicassem os responsáveis pelo recolhimento do ICMS nas operações de aquisição interestadual de energia elétrica, quando destinada a consumidor final. E que, dessa forma, o estado da Bahia, no uso de suas prerrogativas constitucionais, e amparada pelo disposto na lei complementar referida, impôs a responsabilidade de recolhimento do imposto nas operações em comento, na qualidade de contribuinte, ao destinatário final localizado neste estado, conforme disposto no art. 2º, inciso III, c/c artigo 5º, § 1, inciso IV, da Lei nº 7.014/96.

Acrescentam que este mesmo diploma legal, em seu art. 4º, inciso VIII, estabelece que o fato gerador do ICMS ocorre no momento *“da entrada, no território deste Estado, de energia elétrica, de petróleo e de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, quando oriundos de outra unidade da Federação e não destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração”*.

Desta forma, asseveram que está ou não o destinatário da energia elétrica, contribuinte do imposto em tais operações, ligado à rede básica é irrelevante para se determinar a ocorrência do fato gerador, ao contrário do que prega a defesa, cujos argumentos remetem a uma suposta qualidade de substituto tributário do Autuado, e ao aspecto formal de está ou não o estabelecimento consumidor ligado diretamente à rede básica de distribuição de energia elétrica.

Ratificam que pela normatização apresentada pela defesa, em especial o Convênio nº 77/11 e a Resolução Normativa ANEEL nº 67/04, entender que o fato gerador do imposto nas operações de aquisição interestadual de energia elétrica por contribuinte consumidor final, em ambiente de livre contratação, estaria condicionado a uma ligação direta a rede básica de transmissão, definida esta como as linhas de transmissão com tensão igual ou superior a 230kV, é de se esperar que nenhum adquirente estaria sujeito ao imposto, já que esta tensão é utilizada apenas para a transmissão de energia elétrica a grandes distâncias, e não para fornecimento da mesma ao consumidor final.

Citam ser evidente que ao chegar ao destino, a tensão é reduzida sobremaneira para disponibilização ao consumidor final que, como a própria autuada relata, utiliza-se de linhas de tensão inferior a 13,8 kV.

Concluem que não há o menor sentido em condicionar a ocorrência do fato gerador do imposto ao nível de tensão da rede elétrica, já que o imposto incide sobre a mercadoria (energia elétrica) no momento da entrada desta no estabelecimento adquirente, na qualidade de consumidor final.

Ao final, dizendo que a legislação tributária estadual ampara completamente o lançamento efetuado, sendo despicienda a realização de perícia, reafirmam a manutenção integral da autuação.

## VOTO

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

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

No mérito, o presente lançamento de ofício refere-se à exigência de imposto pela falta de recolhimento do ICMS, incidente sobre a entrada de energia elétrica no estabelecimento autuado, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmada em ambiente de Contratação Livre - ACL, omitindo-se do pagamento do imposto.

O impugnante, em sede defesa, refutou a acusação fiscal sustentando que as operações de aquisição interestadual de energia elétrica em ambiente de contratação livre não estão sujeitas ao recolhimento do imposto, alegando que o Convênio ICMS nº 77/2011, estabeleceu a possibilidade de atribuição de condição de sujeito passivo tributário por substituição ao destinatário de energia elétrica somente se o destinatário estiver conectado diretamente à Rede Básica de Transmissão.

Negou tal condição, dizendo ser classificada como unidade consumidora, e entendendo que está desonerada no Estado da Bahia, do recolhimento do imposto em lide.

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

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

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

*(...)*

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

*(...)*

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

*(...)*

*X - não incidirá:*

*(...)*

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

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, III 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 (grifos nossos).*

(...)

Portanto, como bem frisaram os autuantes “*está ou não o destinatário da energia elétrica, contribuinte do imposto em tais operações, ligado à rede básica é irrelevante para se determinar a ocorrência do fato gerador*”.

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

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

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

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

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

A regra da não incidência na entrada, ocorreria se o autuado fosse industrializar a energia elétrica ou comercializar, pois a tributação ocorreria na saída do produto, no entanto o sujeito passivo ao utilizá-la como consumidor final, deve pagar o ICMS na entrada conforme 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) (grifos nossos).*

Assim, concluo pela subsistência da infração em comento.

Cabe ainda mencionar, que a arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas.

É importante lembrar, quanto às arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidades, em relação à multa, que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado, não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298959.0015/18-1**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$209.369,45**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2019.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR