

A. I. Nº - 269358.0023/18-3
AUTUADO - VERACEL CELULOSE S.A
AUTUANTES - JOSÉ MARCELO PONTES, MARCELO DE AZEVÊDO MOREIRA e JOSÉ
- LUÍS SOUZA SANTOS
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.07.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0126-02/19

EMENTA: ICMS. UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO – TUST. A TUST compõe a base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica adquirida em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre. O ICMS devido deve ser recolhido em documento de arrecadação específico. O estabelecimento adquirente da energia é o responsável pela antecipação do ICMS incidente sobre a TUST. Afastada a aplicação do §3º do art. 400 do RICMS. Não se verificou nenhuma operação de uso de rede de distribuição e contratação de serviços sujeitos a cobrança da TAXA DE UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO – TUSD. Afastado o pedido de perícia. Acusação fiscal não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 02/05/2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$1.052.034,89, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 02.01.21 – Deixou, o contribuinte, de recolher o ICMS incidente sobre a conexão e uso dos Sistemas de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no seu estabelecimento consumidor ligado a rede básica. Mesmo tendo sido, a Operação, regularmente escriturada e emitida a correspondente Nota Fiscal de entrada.

O Estabelecimento adquiriu energia elétrica em outra Unidade da federação em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 400/403, 332, Inciso XVI e, Inciso XVII, do art. 268 do Regulamento do ICMS em vigor, omitindo-se do recolhimento do ICMS incidente sobre os valores pagos a título de encargos de conexão e transmissão que compõem sua base de cálculo. Integra o lançamento o demonstrativo Anexo I, que evidencia o cálculo analítico do débito por encargo de transmissão e conexão devido. Esclareça-se que o ICMS devido sobre a aquisição da energia elétrica de que trata estes encargos foi objeto da lavratura de lançamento distinto no Auto de Infração nº 2693580022/18-7. Referente ao período de janeiro de 2013 a dezembro de 2017.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 1.698 a 1.719, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir:

A defesa inicia seu arrazoado discorrendo sob o “I – TEMPESTIVIDADE”, onde defende ter atendido o prazo para interposição de sua impugnação.

Em seguida sob o título “II – SÍNTESE DOS FATOS” descreveu a infração que foi imputada à Impugnante reproduzindo a acusação fiscal. No contexto adiantou que a autuação em questão não merece subsistir, por se referir i) a aquisição de energia elétrica destinada à industrialização, e que além disso o ICMS devido foram integralmente pagos com créditos; (ii) a ICMS cuja responsabilidade pelo pagamento é da empresa distribuidora de energia elétrica, nos termos do

art. 400, § 3º, do RICMS/BA; (iii) a variável que não compõe a base de cálculo do aludido imposto, nos termos delineados pelo texto legal e constitucional.

Adentrando ao mérito passa a discorrer sobre os títulos: “III – DO DIREITO / III. 1 III. 2 - DA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO E DO PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO COM SALDO CREDOR ACUMULADO NO PERÍODO”, quando relata acerca da atividade empresarial da Impugnante dizendo circunscrever-se a “*silvicultura, marketing, produção comercialização de papel, celulose e madeira; prestação de serviços de corte de papel, celulose e madeira; transporte (inclusive marítimo/aquaviário), armazenamento e carregamento de madeira e celulose, prestação de serviços de corte de papel, celulose e madeira, bem como assistência técnica e outros serviços relacionados; geração e comercialização de energia elétrica; exportação e importação dos bens e produtos necessários à consecução das atividades da Companhia*”.

Frisa que a produção da celulose comercializada pela Impugnante se operacionaliza a partir de extenso e complexo maquinário, cujo funcionamento está condicionado ao fornecimento da energia elétrica adquirida pela Impugnante em Ambiente Contratação Livre, conforme expressamente autorizado pelo art. 1º, § 3º, da Lei nº 10848/2004, c/c art. 16, da Lei nº 9.074/95. Concluindo que a energia elétrica adquirida pela Impugnante é empregada na industrialização da celulose afigurando-se como insumo do seu processo produtivo, estando, por isso em seu entendimento, fora do campo de incidência do ICMS.

Afirma que a despeito de entender não incidir o ICMS sobre a aquisição de energia elétrica a Impugnante optou por pagar o ICMS incidente sobre as suas operações de aquisição, que assegura ter feito compensando-o com créditos do aludido imposto de sua titularidade, tendo em vista que as exportações realizadas pela Impugnante geram grande saldo acumulado do referido imposto.

Nesse mesmo sentido, preconiza o art. 317 do RICMS/BA:

Art. 317. Os créditos fiscais acumulados nos termos do § 4º do art. 26 da Lei nº 7.014, de 4 de dezembro de 1996, poderão ser:

I – utilizados pelo próprio contribuinte:

a) na compensação prevista no regime conta-corrente fiscal de apuração do imposto a recolher;

§ 2º A utilização do crédito acumulado para a compensação ou o pagamento do imposto nos termos da alínea “a” do inciso I não depende de autorização fiscal.

Ressalta que a legislação não impõe qualquer limitação à utilização do crédito acumulado pela Impugnante em razão da sua natureza (operações de exportação), permitindo expressamente a utilização deste para pagamento de débitos do imposto.

Lembra que o direito à manutenção do crédito de ICMS acumulado está previsto no RICMS/BA que dispensa o estorno do referido crédito, conforme se atesta do art. 30, § 2º, da Lei nº 7.014/96:

“Art. 30 (...)

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.”

Salienta que, não obstante se tratar de energia elétrica adquirida para industrialização, e, portanto, sequer sujeito ao ICMS, art. 155, § 2º, inciso X, b, da CRFB/88, a Impugnante, em estrito cumprimento ao disposto no art. 400, do RICMS/BA, efetua o pagamento do referido imposto através da compensação deste com saldo credor acumulado no período, conforme diz provarem os livros de registro e respectivas notas fiscais relativos ao período autuado (doc. 04) fls 1.749 a 2.377.

Em relação ao cálculo do ICMS explica que sobre o valor das Notas Fiscais do período (afirmando que para maio de 2017, as Notas consideradas pela Fiscalização foram as seguintes: Chaves de Acesso nº 3517 0503 9848 6200 0194 5500 1000 0257 1117 7095 1140 e 3517 0503 9848 6200 0194 5500 1000 0257 1013 7386 9203), a Impugnante aplicou a redução de 52% que lhe é permitida, nos termos do artigo 267, inciso XVII, do RICMS/BA.

Continua explicando que considerando-se que o total das referidas Notas foi de R\$ 806.546,33 (vide doc. 04) 2.312 e 2.313, tem-se com a redução acima, a base de R\$ 387.142,27, sobre o qual a Impugnante imputa o chamado “ICMS por dentro”, chegando, assim, ao valor de R\$ 530.331,93. E que sobre essa base de cálculo fez incidir a alíquota de 27% aplicável às operações de circulação de energia elétrica. Conforme demonstra esquematicamente no texto defensivo e remete também ao (doc. 05) fl. 2.379 a 2.405 e remata dizendo haver demonstrado que a composição do valor da base de cálculo da qual advém o ICMS tido por devido pela Fiscalização que, para o exemplo acima, foi de R\$ 530.331,93, o qual diz estar exatamente como descrito no auto de infração nº 2693580022/18-7, cujos encargos afirma afiguram-se também objeto desta autuação.

Assevera ainda que valor em questão foi escriturado no Registro de Apuração do ICMS sob o código CFOP 2.252 - Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial (doc. 06) fl. 2305, que diz ter sido registrado pela Impugnante como “Operações sem crédito do Imposto”, conforme imagem do livro de entradas plotado na defesa.

Ressalta que a diferença entre o valor escriturado reside no fato de que, para apuração do montante supostamente devido, a Fiscalização considerou parte das operações de aquisição de energia elétrica, sendo certo que a Impugnante ofereceu à tributação a totalidade dessas operações, inclusive aquelas não consideradas pela Fiscalização. Tanto é assim que o valor registrado é maior que aquele apontado no auto de infração nº 2693580022/18-7.

Explicou que após escriturada a aquisição da energia elétrica, a Impugnante faz o encontro de entradas e saídas (créditos e débitos), tendo por resultado final a ausência de saldo de ICMS a pagar, haja vista que todos os débitos foram pagos com créditos do referido imposto. Conforme plotagem no corpo do texto defensivo e documento acostado às fl. 2.308.

Destaca ainda que segundo o débito de ICMS que diz ter sido pago pela Impugnante ficou evidenciado no “Detalhes dos Ajustes”, que também plota no texto e que consta das fl. 2.309, como também o “Relatório de partidas individuais contas do Razão”, este apenas plotado no texto defensivo, afirma ser possível comprovar o lançamento e pagamento do ICMS exigido pela Fiscalização.

Concluindo em seguida que ***“todos os débitos de ICMS da Impugnante foram pagos com créditos do aludido imposto, o que comprova a extinção do crédito tributário intentado pela Fiscalização Estadual, nos termos do art. 156 do CTN, e a completa insubsistência do lançamento aqui combatido.”***

Em continuação evoca o princípio da verdade material, dizendo que este se materializa na busca incessante pela realidade dos fatos, trazendo doutrina, excerto do RPAF (art. 2º) ressaltando que a simples conferência dos livros de registro da Impugnante seria suficiente para demonstrar que o débito de ICMS intentado pela Fiscalização Estadual fora integralmente pago pela Impugnante com crédito acumulado no período.

Aduz que a energia elétrica adquirida pela Impugnante por ser empregada na industrialização da celulose que compõe o seu objeto social, se dá sob código CFOP 6.123 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente, conforme diz se atestar das Notas Fiscais de saída acostadas a presente defesa (vide doc. 04) fl. 1.748 e seguintes, e cujo espelho plotou no texto defensivo.

Pontuou que dessa forma, comprovou que a energia elétrica é adquirida pela Impugnante para composição do seu processo industrial, e que a operação de venda de tal mercadoria está fora do campo de incidência do ICMS, cita os dispositivos constitucionais, art. 155, da CF/88, ressaltando o § 2º, inciso X, alínea b, do mesmo e art. 3º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, todos reproduzidos para concluir que a Constituição Federal, quando da outorga de competência para instituição do ICMS, excluiu do campo de incidência do aludido imposto as operações de circulação de mercadorias destinadas à industrialização das mercadorias comercializadas pelos contribuintes, dentre elas a aquisição de energia elétrica, o que fora ratificado pela legislação

infraconstitucional que rege a matéria. Aponta e reproduz, dizendo no mesmo sentido, decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1322072/RS, em que considerou fora da **“incidência do ICMS no fornecimento interestadual de energia elétrica a adquirente que a empresa em processo de industrialização”**.

Nesse contexto, destaca que em parecer dedicado ao tema o Professor Humberto Ávila fls. 2.379 a 2.405, demonstrou que o conceito de industrialização - para fins de não incidência do ICMS sobre as operações de energia elétrica – não pode se restringir à industrialização da própria energia elétrica, mas sim a toda operação que modifique a natureza ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, (reproduziu excerto).

Passando a discorrer sobre o título “III. 3 – DA RESPONSABILIDADE DA EMPRESA DISTRIBUIDORA SOBRE O RECOLHIMENTO DOS ENCARGOS DE CONEXÃO E USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA”, evoca o §3º do art. 400, que reproduziu, e acentua que a Impugnante não teria efetuado o pagamento do ICMS incidente sobre a aquisição de energia elétrica porque a responsabilidade por esse último pagamento é da empresa distribuidora.

“Art. 400 (...)

§ 3º A empresa distribuidora de energia elétrica **fica responsável pelo pagamento do imposto devido sobre a parcela da base de cálculo pelo uso da sua rede de distribuição por força da execução de contratos de conexão e de uso de rede.**”

Explicou que a responsabilidade a que alude o art. 400, § 3º, advém da própria relação de aquisição de energia no ambiente de contratação livre, que diferentemente do que ocorre no ACR (mercado regulado), no qual a energia é adquirida da concessionária de distribuição e paga mediante tarifa, no ACL (mercado livre), os consumidores comprem energia diretamente de geradores ou comercializadoras, localizadas em outros Estados da Federação, através de contratos particulares mais flexíveis, onde até mesmo o preço da energia pode ser negociado, apontando a dicção do art. 47 do Decreto 5.163/2004 e demonstração esquemática.

Lecionou que no ambiente de contratação livre a utilização de energia elétrica se desenvolve em duas operações: i) aquisição de energia pela Impugnante diretamente com as empresas **geradoras** e a ii) distribuição desta energia pelas empresas **distribuidoras**.

Asseverou que a legislação deste Estado atribuiu à distribuidora a responsabilidade pelo pagamento do ICMS incidente sobre os encargos de conexão e uso dos Sistemas de Transmissão.

Reiterou que, como exaustivamente demonstrado acima, o ICMS exigido pela Fiscalização **foi integralmente pago pela Impugnante**, sendo certo que a ausência de responsabilidade aqui evidenciada se presta a demonstrar, ainda mais, a insubsistência do auto de infração aqui discutido.

Passando a abordar sobre o título “III.4 – DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE OS VALORES COBRADOS PELA CONEXÃO E USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA” disse que a Lei Complementar nº 87/96 ao regulamentar a matéria, em cumprimento à reserva legal prevista pela Magna Carta, estabeleceu em seu art. 13, inciso I (que reproduziu), que a base de cálculo do ICMS seria o “*o valor da operação ou prestação*”. E que no tocante à energia elétrica, a Lei Kandir deixou explícito que o ICMS seria calculado “*sobre o preço praticado na operação final*” (art. 9º, §1º, inciso II), racional consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça ao editar a Súmula STJ nº 391 “*O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente contratada.*”.

Aduziu que no caso dos custos relativos à transmissão e distribuição da energia elétrica (e remunerados pela TUST e TUSD), que são exigidos do consumidor final, mas visam o custeio de serviços prestados em etapas anteriores na cadeia de fornecimento da energia elétrica até a entrada da energia elétrica no estabelecimento do consumidor sendo pacífico que o ICMS somente pode incidir sobre a circulação jurídica (com alteração da propriedade) de mercadorias, os encargos relativos a TUST e TUSD não podem compor a base de cálculo do ICMS incidente

sobre a aquisição de energia elétrica, pois são meras tarifas de uso do sistema de transmissão de distribuição de energia, o que diz já está pacificado pelo STJ a partir das decisões proferidas pelos Recurso Especial nº 1.687.596/SP e nº 1.676.499/MS, acompanhados pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, Agravo de Instrumento nº 0038385-22.2017.8.19.0000, reproduzidos.

Concluindo que, por não pressuporem qualquer ato de mercancia ou a circulação jurídica de mercadorias, e sim mera autorização para a utilização da rede de energia elétrica, demonstram-se, mais uma vez, a necessidade de afastamento da cobrança dos encargos relativos a TUST e TUSD, determinando que a exigência do ICMS nas faturas de energia da Autora se restrinja ao valor da *tarifa de energia* consumida, não incidindo sobre a parcela, da *tarifa de fornecimento*, correspondente à tarifa do uso do sistema de transmissão e distribuição.

Ressalta que o entendimento pacificado pelo STJ, que acima delineou, impõe a observância obrigatória por esse Tribunal quando considerado que o art. 116-A, do Decreto nº (RPAF) autoriza expressamente a Procuradoria Geral do Estado “*a não permitir a inscrição em Dívida Ativa, a não ajuizar a respectiva execução fiscal, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante para seu prosseguimento, na hipótese de matérias que tenham sido objeto de reiteradas decisões contrárias à Fazenda Pública Estadual, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça*”.

Finalizando, sob o título “IV – DO PEDIDO” requereu:

Por todo o exposto, a Impugnante requer que seja julgado improcedente o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração em testilha, seja porque as operações pretensamente tributadas estão fora do campo de incidência do ICMS, ou, por fim, que a jurisprudência já firmou seu entendimento acerca da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo dos encargos de conexão e uso dos Sistemas de Transmissão.

Além disso, nos termos do art. 145, do RPAF, caso essa Colenda Junta tenha dúvidas acerca do pagamento efetuado pela Impugnante, esta pugna pela produção de prova pericial, formulando, para tanto, os seguintes quesitos:

- a) As operações objeto deste auto de infração foram escrituradas pela Impugnante em seu livro de Registro?*
- b) A Impugnante possuía crédito acumulado de ICMS no período autuado?*
- c) A Impugnante adquiriu de outros Estados da Federação energia elétrica para composição de seu processo industrial, sob código CFOP 0623?*
- d) A energia elétrica adquirida pela Impugnante é usada na composição de seu processo industrial?*

Os Autuantes apresentam sua informação fiscal às fls. 2.409 a 2.418, dizem que a defesa está equivocada em relação à interpretação dos dispositivos legais que invoca, além de desconsiderar a natureza jurídica de contribuinte substituto tributário que ostenta em relação às obrigações objeto do lançamento.

Destacam não existir dúvida quanto à incidência do ICMS sobre as operações de entrada interestaduais de energia elétrica adquirida no mercado livre. O Estabelecimento autuado praticou tais operações como demonstrado (a tributação da energia adquirida deu-se no Auto de Infração nº 269358.0022/18-7), omitindo-se totalmente do pagamento do ICMS correspondente.

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

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

infraconstitucional instituidora de tal incidência.

Afirmam estar legitimada toda a base normativa do lançamento, qual seja, os arts. 400 e Art. 402 do RICMS - Dec. 13.780/12 c/c Inc. III e § 2º do art. 2º, Inc. VIII do art. 4º, Inc. IV do § 1º do art. 5º, alín. “g” do Inc. I do art. 13, alín. “i” do Inc. II do art. 16, art. 16-A, e Inc. V e § 1º do art. 17 da Lei 7.014/96 e Cláusulas primeira e terceira do Conv. ICMS 117/04 c/c Inc. I da Cláusula segunda do Conv. ICMS 101/11.

Defendem que da aplicação de tais normas significa que não haverá tributação sobre tais itens nas operações interestaduais, mas que na unidade da federação de destino as empresas geradoras ou distribuidoras de energia, refinarias ou distribuidoras de combustíveis líquidos e gasosos incidirão o ICMS sobre as respectivas operações de saída ao consumidor final ou ao comércio varejista.

Asseveram que pensar de outra forma violaria o disposto no Art. 152 da CF/88, que veda terminantemente que Estados, Distrito Federal e Municípios estabeleçam diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

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

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

Advertem que a discussão em voga neste processo, conforme inferiram do relatado pela defesa foi o de que estaria fazendo incidir ICMS sobre fato gerador não disponibilizado pela CF/88, seria quanto aos encargos de transmissão da energia elétrica (TUST) e de distribuição da energia elétrica (TUSD), se estes integrariam ou não a base de cálculo do ICMS em tais operações.

Destacam que tanto do ponto de vista jurídico quanto contábil o “valor da operação” inclui todo o custo que onere a entrada da mercadoria energia elétrica no estabelecimento, o que incluirá inexoravelmente os encargos de transmissão e distribuição da mesma.

Citam o exemplo da despesa de seguro, que apesar de não estar no campo de incidência do ICMS, integra sua base de cálculo porque compõe a expressão econômica do custo de sua aquisição. Rematam que pela mesma razão a TUST e a TUSD, por integrarem-se ao custo de aquisição da energia elétrica, devem estar incluídas na base de cálculo sujeita ao ICMS.

Discordam também da afirmação de que os valores lançados foram integralmente pagos com crédito acumulado.

Refutam a alegação da defesa de que o Fisco violou o princípio da investigação da verdade material no presente caso, e apontam que consta dos autos a comunicação do início da ação fiscal e que quanto a Escrituração Fiscal Digital, entendem que não faria o menor sentido intimar o contribuinte a apresentar documento que o Fisco já dispõe em seu banco de dados.

Dizem que o que ocorreu foi a pretensão da Impugnante em quitar a obrigação de ST com crédito

fiscal acumulado, mas que essa compensação só é admitida para absorver obrigações tributárias decorrentes do regime normal de apuração, nos termos previsto no Artigo 317, Inciso I, do RICMS em vigor.

Contestam a alegação de que o fisco não analisou os ajustes efetuados a título de “Outros Débitos” (reproduzindo ao demonstrativo da defesa), nos quais teria ocorrido o oferecimento dos valores, lançados neste auto de Infração, à tributação. Afirmam os Autuantes que foi verificada sim tal possibilidade, e ainda que muitos dos valores ali consignados se revelassem maiores do que os considerados pela auditoria, foi constatada sim sua existência, mas isso nada muda quanto a matéria objeto do lançamento.

Afirmam que a possibilidade jurídica da compensação dos débitos relativos ao ICMS ST-ENERGIA ELÉTRICA com créditos fiscais decorrentes de obrigações próprias foi de pronto afastada. É que as obrigações tributárias objeto do Auto de Infração têm natureza jurídica de substituição tributária, não se confundindo com as decorrentes do regime normal de apuração, que evidencia as obrigações próprias aptas a absorver créditos fiscais disponíveis. O recolhimento das obrigações objeto do presente lançamento deve ser realizado em documento de arrecadação em separado e com código de recolhimento específico.

É o que se depreende do disposto no Artigo 400, § 2º:

§ 2º - “O adquirente deverá recolher o ICMS devido em documento de arrecadação em separado, no prazo previsto no inciso XVI do art. 332”.

Aduzem também ser insubsistente o argumento de que a retenção do ICMS sobre os encargos de transmissão e distribuição, no presente caso, caberia à empresa distribuidora estadual. Dizem ser sabido que tais empresas realizam esta retenção apenas para aqueles contribuintes não ligados à rede básica de transmissão, vale dizer, aqueles ligados unicamente à rede da empresa distribuidora, utilizando-se deste serviço, por não possuírem subestação para conversão. Para aqueles contribuintes que dispõem de subestação, hipótese em que faz a própria conversão da energia, caso da impugnante, a responsabilidade recai sobre o destinatário consumidor.

Explicaram que o artigo 400, § 3º, do RICMS em vigor na Bahia não se aplica ao presente caso, tendo em vista que a documentação suporte do lançamento não contempla nenhuma operação em que a rede de distribuição da COELBA tenha sido utilizada. Todas dizem respeito a operações interestaduais.

Ressaltam que não identificaram nenhuma questão técnica que exigisse ser dirimida através de realização de perícia, pois acreditam que os elementos necessários à tomada de decisão do órgão julgador administrativo já instruem o feito. E ainda, que não identificaram nas questões formuladas pela defesa nenhuma particularidade capaz de infirmar o lançamento tornando-o improcedente.

Apontam como cerne da questão o fato de existir entrada interestadual de energia elétrica adquirida no mercado livre com destino ao Estabelecimento autuado sem que se comprove os pagamentos específicos do ICMS devidos na condição de substituto tributário e com inclusão na sua base de cálculo dos encargos de transmissão. Postularam, ao final, pela procedência integral da presente ação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração, o valor imposto devido, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. Acrescento que afasto a alegação de que o princípio da verdade material teria sido relegado pelos autuantes, tendo em

vista ter verificado que todo o levantamento fiscal encontra fundamento em bases materiais constantes dos autos e tem respaldo da legislação do ICMS.

Ainda em sede de preliminar afasto a necessidade de perícia ou diligência requeridos pela defesa, tendo em vistas que verifico dos autos a existência de todos os elementos necessários a cognição acerca do feito.

Verifiquei tratar-se de Auto de Infração lavrado refere-se a lançamento de ofício de crédito tributário em vista da apuração de falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a CONEXÃO e uso dos SISTEMAS DE TRANSMISSÃO decorrentes da entrada de Energia Elétrica, adquirida em outra unidade da federação, no estabelecimento da Impugnante, apesar de ter sido emitida e escriturada a Nota Fiscal de entrada correspondente.

Consta dos autos que o estabelecimento autuado adquiriu energia elétrica em outra Unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 400/403, 332, Inciso XVI e 268, Inciso XVII, do Regulamento do ICMS em vigor, omitindo-se do recolhimento do ICMS incidente sobre os valores pagos a título de encargos de conexão e transmissão que compõem sua base de cálculo, conforme exige o §§ 1º e 2º do inciso I do art. 400 do RICMS/2012.

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.

§ 1º Sem prejuízo das demais obrigações previstas na legislação, cabe ao consumidor:

I – emitir nota fiscal ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, emitir Nota Fiscal Avulsa, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao das operações, onde deverão constar:

a) como base de cálculo, o valor cobrado pelo gerador ou comercializador da energia elétrica e por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deve ser integrado o montante do próprio imposto;

b) a alíquota aplicável;

c) o destaque do ICMS;

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

Restou esclarecido nos autos que o ICMS devido sobre a aquisição da energia elétrica propriamente dita foi objeto da lavratura de lançamento distinto no Auto de Infração nº 2693580022/18-7.

Tendo esclarecido quanto ao objeto do presente lançamento de crédito tributário e passando a avaliar a pertinência dos argumentos defensivos, de início quanto a alegação de que sendo suas aquisições de energia destinadas à industrialização afastaria a incidência do ICMS, sob o argumento da dicção do art. 155, § 2º, inciso X, b, da CRFB/88 (ver fl. 1704 – parágrafo 19), entendo fazer-se mister apontar que a dicção do referido dispositivo constitucional, ao contrário do que propõe a defesa, apresenta texto absolutamente desconexo com a interpretação sugerida, senão vejamos:

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 se depreende do excerto do texto constitucional acima, evocado pela defesa, ali não está em voga o afastamento do campo de incidência do ICMS quanto ao fornecimento da energia elétrica quando para fins de industrialização, em verdade o texto apenas afasta a referida incidência às operações que destinem, entre outras mercadorias, a energia elétrica fornecida a contribuintes estabelecidos em outros Estados. Ou seja, diz apenas que as operações interestaduais estão fora da incidência do ICMS. Contudo, como é sabido, a tributação do ICMS quando em operações interestaduais quando mantida, visa atribuir a respectiva receita tributária a Unidade Federativa de origem da mercadoria. Pois bem, daí se extrai o objetivo da supramencionada regra constitucional, que nada mais pretendeu do que favorecer a Unidade federativa de destino das mercadorias com a receita tributária em tela.

Nessa esteira, o Estado de destino, no caso a Bahia, exercendo sua competência tributária, através de previsão legal com espeque no inciso III do §1º art. 2º da LC/87/96, buscou se apropriar da referida receita tributária ao prever no inciso II do art. 2º da Lei 7.014/96 que o ICMS incidirá na *“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)”*.

Nada obstante, verifico que a defesa apresenta também além dos dispositivos apontados acima o inciso III do §1º art. 2º da LC 87/96 e inciso II do art. 2º da Lei 7.014/96, em sustentação a sua tese de que as aquisições interestaduais de energia elétrica destinadas à industrialização afastaria a incidência do ICMS no caso posto, *ex vi* da fl. 1.710, a partir do parágrafo 38 da peça defensiva, quando a defesa impôs ao texto em tela a interpretação de que sendo a aquisição de energia elétrica destinada a produção industrial estaria afastada a incidência do ICMS, posto que a atividade da Impugnante é industrial.

Todavia, não posso aquiescer com essa leitura empreendida pela defesa, pois conforme noticiado pelos Autuantes, trata-se de tema já apreciado em sentido contrário pelo STF no RE nº 198.088, SP, conforme fundamentou em sua decisão o STJ no julgamento do RESP nº 1340323, veja-se:

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

Em outras palavras, a interpretação escoreita dos dispositivos em tela é a de que em sendo a energia elétrica adquirida para consumo próprio da atividade do eventual adquirente, seja ele industrial, comercial ou de extração incidirá o ICMS.

Contudo fosse a aquisição da energia elétrica para fins de comércio, industrialização/produção da própria energia elétrica, não incidiria o ICMS, pois nesse caso as aquisições em questão não se dariam com o ânimo de encerramento do ciclo comercial da referida mercadoria, ou seja situação em que a aquisição não se daria com fins de consumo final.

Entretanto, verificado que no caso em tela a mercadoria energia elétrica encerra seu ciclo de comércio na aquisição feita pela Impugnante, posto que esta não produz nem comercializa esta mesma mercadoria, afasto a alegação defensiva por considerar que neste caso, conforme preconizado pelos incisos III do §1º art. 2º da LC 87/96 e inciso II do art. 2º da Lei 7.014/96, incide o ICMS na operação em questão.

Passando a enfrentar a alegação defensiva de que o ICMS exigido no presente PAF teria sido pago a partir de compensação regular quando da escrituração fiscal e consequente apuração mensal do ICMS no livro de apuração, tendo sido compensado com o crédito acumulado em função de suas exportações, verifico descaber o procedimento delineado, porquanto não encontra amparo na legislação estadual do ICMS. Ao revés, verifico que o §2º do art. 400 do RICMS/2012 é categórico e peremptório ao definir que o *“adquirente deverá recolher o ICMS devido em documento de arrecadação em separado, no prazo previsto no inciso XVI do art. 332”*, e por conseguinte também não deixa margem a qualquer dúvida a dicção do inciso XVI do art. 332, que estabelece que o recolhimento do ICMS deverá ser feito: *“tratando-se de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no estabelecimento do adquirente, inclusive em relação ao imposto devido pela conexão e uso do sistema de transmissão”*.

Destarte, inconteste é a conclusão que se trata de exigência exógena ao procedimento de apuração mensal do ICMS, e portanto estranha a possibilidade de compensação através deste procedimento de quantificação do ICMS mensal devido, maiormente porque é exigido o recolhimento em DAE específico, portanto trata-se de ICMS exigido em absoluta desconexão com o ICMS dito NORMAL, posto que este tem sua regulação própria absolutamente apartada do caso em tela, exigindo um procedimento de apuração e data de recolhimento dispare do ICMS aqui exigido.

Sobretudo no caso da Impugnante, em que por ser detentora de benefícios fiscais que lhe permite acumular créditos do ICMS, esse alegado recolhimento no contexto de sua apuração mensal, ainda que comprovado, representaria apenas um mero lançamento escritural, nunca representando um efetivo ingresso de receita aos cofres públicos, o que seria diametralmente oposto ao preconizado pelo §2º do art. 400 do RICMS/2012. Indicativo, portanto, da insubsistência dessa alegação defensiva.

Ademais, ainda que afastada a possibilidade de adoção do procedimento analisado acima para fins de liquidação do ICMS aqui discutido, concorre contra o esforço defensivo da Impugnante o fato de que mesmo que houvesse de fato a Impugnante computado o valor aqui exigido na apuração mensal, ainda assim, jamais poderia ser considerada a liquidação pretendida pela autuada, posto que a legislação não permite que o ICMS acumulado, tendo em vista suas operações de exportação, pudesse ser utilizado para este desiderato. A uma, em vista de que o referido recolhimento tem a exigência de se haver através de documento de arrecadação em separado, conforme dicção do §2º do art. 400 do RICMS/2012. A duas, porque essa obrigação tributária não vige entre as possibilidades de quitação com o uso do saldo de ICMS ACUMULADO, *ex vi* do artigo 317 do RICMS/2012.

É que o dispositivo regulamentar acima circunscreve a possibilidade de utilização do saldo do ICMS ACUMULADO à compensação exclusivamente quanto: i) ao ICMS devido resultante da apuração mensal prevista para o regime de conta corrente fiscal; ii) pagamento do ICMS importação; iii) denúncia espontânea; iv) débito declarado; v) auto de infração ou notificação fiscal. Veja-se:

Art. 317. Os créditos fiscais acumulados nos termos do § 4º do art. 26 da Lei nº 7.014, de 4 de dezembro de 1996, poderão ser:

I - utilizados pelo próprio contribuinte:

- a) na compensação prevista no regime conta-corrente fiscal de apuração do imposto a recolher;*
- b) para pagamento de débito do imposto decorrente de entrada de mercadoria importada do exterior, denúncia espontânea, débito declarado, auto de infração ou notificação fiscal.*

Outrossim, não verifiquei dos autos a comprovação da alegação defensiva de que o ICMS exigido na peça vestibular foi recolhido por ter sido objeto da apuração mensal do ICMS, pois este que foi objeto da presente autuação, se trata do ICMS incidente na contratação do serviço referente ao SISTEMA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, ao passo que os valores demonstrados pela defesa como compensados pelo regime de conta corrente fiscal de apuração do imposto a recolher, conforme arrazoado de sua defesa, parágrafo 22 a partir da fl. 1704 e doc 04 fls. 1748 a 2337, dizem respeito a aquisição do fornecimento da energia elétrica propriamente dita, sendo que estas aquisições já foram objeto de lançamento de ofício, pelos mesmos Autuantes e motivos, no auto de infração nº 2693580022/18-7.

Portanto afasto mais esse argumento defensivo, pois por todos os motivos expostos não há falar em pagamento do ICMS relativo a presente autuação a partir da apuração mensal regular do ICMS, tão pouco em se utilizar do crédito ICMS acumulado para tal fim.

Atentando para o argumento de que a responsabilidade tributária em relação ao recolhimento do ICMS objeto da autuação recai, por substituição tributária, contra a empresa distribuidora de energia elétrica, entendendo a defesa que se aplicaria ao caso a inteligência do §3º do art. 400 do RICMS/2012, defendo que está cognição não se aplica ao contexto dos autos, pois não se verifica a participação na aquisição de energia de nenhuma empresa de distribuição de energia elétrica, pois se verifica que a Impugnante prescinde da rede de distribuição da COELBA, pois dispõe de equipamento de subestação para conversão da energia que recebe apenas se utilizando do sistema de transmissão, caso em que se configura como única responsável pelo recolhimento do ICMS objeto do presente Auto de Infração. Portanto não subsiste este argumento defensivo.

Enfrentando o argumento de que não incidiria o ICMS sobre os serviços de transmissão da energia elétrica, cuja cobrança se realiza através da TAXA DE UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO – TUST, que remunera as empresas encarregadas de promover a transmissão da energia elétrica, a qual em regra é produzida pelas empresas geradoras, concluo que não sendo possível adquirir a energia elétrica sem que fosse utilizado o sistema de transmissão contratado pela Impugnante, está-se falando de um custo inerente a referida mercadoria não havendo falar desta forma, apartar uma da outra, trata-se sem dúvidas de um item de composição da base de cálculo do ICMS incidente sobre a aquisição da energia elétrica, assim como qualquer outro custo inerente a referida mercadoria. Ademais, é essa inteligência que se extrai do da alínea “a” do inciso I do § 1º do art. 400 do RICMS/2012, já reproduzido alhures. Afasto assim esse argumento defensivo.

Por todo o exposto, voto pela procedência integral do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0023/18-3**, lavrado contra a empresa **VERACEL CELULOSE S.A** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.052.034,89**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2019

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR