

**A.I. Nº** - 298633.0002/19-3  
**AUTUADO** - COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA COELBA  
**AUTUANTES** - ÂNGELA MARIA MENEZES BARROS, LÚCIA GARRIDO CARREIRO e VIRGÍLIO FRANCISCO COELHO NETO  
**ORIGEM** - IFEP – SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25/11/2020

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0178-02/20-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS, LIVROS FISCAIS, DECLARAÇÕES E ARQUIVOS ELETRÔNICOS. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Divergência entre o valor do imposto recolhido, informado nos livros fiscais, e os valores dos documentos fiscais relacionados na EFD. Os contribuintes podem proceder aos estornos de débito de ICMS, constante em documento fiscal relativo ao fornecimento de energia elétrica, ou sobre a parcela CDE, quando efetuado até o segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador e concomitante devolução do crédito ao consumidor, expresso no documento fiscal, atendidas as demais condicionantes postas no RICMS/2012. Ultrapassado o prazo somente terá direito mediante pedido de restituição na forma do art. 74 do RPAF/99. Caracterizada violação às regras do art. 397, inc. VI, §§ 1º, 2º e 3º do RICMS/2012. Efetuada correção no cálculo do imposto devido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 17/06/2019, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$1.225.923,95, acrescido da multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

**INFRAÇÃO 01 – 03.01.04** – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergências entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos para os fatos apurados no período de janeiro a dezembro de 2015.

Os autuantes complementam informando que “*Nos arquivos magnéticos do Convênio 115/03 apresentados pela COELBA, que equivalem para efeitos legais, a segunda via das Notas Fiscais da Conta de Energia Elétrica, foram encontrados valores mensais de débitos de ICMS, referentes a Conta de Desenvolvimento Energético – CDE, divergentes dos valores oferecidos a tributação e lançados na escrita fiscal digital. Anexamos ao AUTO, demonstrativo analítico por cliente contendo estas divergências e planilhas resumo*”.

Enquadramento legal: Artigos 24 a 26, 32 e art. 34, inc. III da Lei nº 7.014/96 c/c os artigos 215, 248, 255, 257 259, 263, 304 e 332 do RICMS/2012.

Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seus Advogados impugna o lançamento, fls. 109 a 125, onde inicialmente afirma ser tempestiva a defesa, faz uma síntese dos fatos e declara entender que a autuação se encontra eivada de vícios incontornáveis.

Aborda o princípio da verdade material, a ser observado no procedimento e no Processo Administrativo Fiscal, pois é a verdade material que deve ser alcançada, na exata medida nos atos praticados pelo Fisco, conforme previsto no art. 2º no RPAF da Bahia, transrito.

Pontua que ainda na fase procedural, os autuantes lavraram o auto de infração, ora combatido, sem analisar as questões que envolvem os supostos débitos lançados, ao arrepio do citado princípio.

Observa que os supostos débitos se originam de procedimento previsto na legislação de compensação do ICMS sobre faturas de energia elétrica, canceladas por determinação judicial ou por nova emissão, o que denomina de refaturamento, portanto, deveriam os autuantes terem investigado melhor os fatos, de modo a dar certeza à autuação, garantindo-lhe segurança jurídica.

Assevera que os valores apontados como divergentes, decorreram do cancelamento de notas fiscais. Ou seja, notas fiscais canceladas e posteriormente emitidas, e outras notas fiscais canceladas por diversos motivos, justificados sob o ponto de vista do regulamento, que ensejam o direito ao crédito do ICMS destacado e recolhido, tudo em conformidade com os artigos 74 e 75 do RPAF/99, que reproduz.

Explica que as parcelas do ICMS destacadas nas notas fiscais de energia elétrica e indevidamente recolhidas, relacionadas às faturas canceladas, são objeto de procedimento legal no sentido de restituição/estorno de débitos tributários. Contudo, os indébitos oriundos de cancelamentos a título de ICMS sobre CDE, diferentemente, não foram incluídos nos pedidos de restituição.

Dessa forma, procedeu com a compensação direta dos valores de ICMS sobre CDE recolhidos a maior em períodos anteriores com outros débitos relativos à mesma parcela, referentes a faturas substitutas ou ainda faturas diversas, complementa.

Apresenta *print* de parte da nota fiscal nº 046.360.946, demonstrando que o montante recolhido a título de ICMS, está destacado no campo próprio, sendo que o valor do ICMS sobre CDE não compõe o valor do imposto, visto que se constitui, nos termos da legislação, apenas em item de cobrança financeira (conceito na fatura), e não em valor cuja repercussão econômica recai sobre o consumidor.

Apresenta trechos de faturas, indicando que a parcela subvencionada CDE, diferente do ICMS efetivamente recolhido pelo consumidor, era lançada sob o título de “OUTROS DÉBITOS” na sua conta corrente fiscal, não sendo este valor calculado mediante base de cálculo e valor de ICMS destacado na nota fiscal, motivo pelo qual, não se configura como montante efetivamente constante em documento fiscal.

Assim, em face a tal contexto, tendo em vista que a discussão envolve débitos fiscais que não se referem a valores constantes em documento fiscal, posto que não integram os valores de ICMS destacados nas faturas, entende que não havia, como não há, a obrigatoriedade da COELBA adotar os procedimentos relativos a pedido de restituição, ou ainda estorno, consoante permissivo legal contido no art. 307 do RICMS/2012, copiado.

Reitera que não requereu a restituição/estorno do ICMS sobre CDE cobrados nas faturas posteriormente canceladas, em virtude de não existir exigência legal para tal, fato não observado pela fiscalização.

Reafirma que a autuação decorreu da inobservância das compensações realizadas, pois, da análise das faturas, motivo de cancelamento, o ICMS regular fora objeto de pedido de restituição/estorno e o ICMS sobre CDE, objeto de compensação.

Fixa *print*, a título exemplificativo, de trecho do demonstrativo de débito do auto de infração e da planilha elaborada pela defesa, para destacar que da análise dos dados contidos nas duas colunas, verifica-se que os valores, objeto das compensações e os constantes no auto de infração, se aproximam em diversos meses.

Acrescenta que os valores constantes no campo “ARQUIVO DE ESTORNO 2015” foram obtidos por meio da reunião de todos os valores lançados em faturas canceladas, e posteriormente objeto de compensação, detalhadamente apontado em planilhas, que diz acostar à defesa – Doc. 06.

Afirma que as faturas, já colacionadas aos autos, são de conhecimento da Secretaria da Fazenda da Bahia, posto que foram objeto de apresentação pelo envio dos arquivos magnéticos do Convênio 115/03, tendo sido analisadas no momento em que, relativamente ao ICMS nelas lançado, foram objeto de pedido de restituição, havendo a respectiva apreciação e validação pelo Fisco.

Frisa que de acordo com a legislação e os documentos apresentados, não existe débito a ser cobrado no presente auto de infração, devendo ser excluído o lançamento tributário sobre todos os valores de crédito de ICMS utilizado para a compensação direta dos valores a título de ICMS sobre CDE.

Aponta a existência de um equívoco numa segunda parte do lançamento. Verifica-se na mesma planilha anexa – Doc. 05, que uma parcela dos montantes, objeto da autuação são referentes ao “ARQUIVO DE ESTORNO PAGO 2015”, cuja nomenclatura advém do que dispõe a legislação acerca do destino dado a tais parcelas.

Afirma que realizou a compensação do ICMS sobre CDE por meio de creditamento direto em sua escrita fiscal, sem a necessidade de pedido de restituição, autorizada pelo inc. VI do art. 397 do RICMS/2012, que reproduz.

Acrescenta que identificadas as faturas, cujo estorno de débito de ICMS, ocorreu até o segundo mês subsequente ao da situação que ensejou a retificação da fatura, as quais se encontram anexas à defesa – Doc. 04. Portanto, frisa que assim, o crédito torna-se legítimo.

Destaca que as linhas colacionadas dão conta de que, do somatório dos montantes compensados pela COELBA, coluna “arquivo de estorno 2015”, com aqueles oriundos da parcela ora mencionada, coluna “arquivo de estorno pago 2015”, verificar-se uma diferença ínfima entre o que se evidencia nas operações ora legitimadas com o cobrado no presente Auto de Infração, e em consequência, a total improcedência da cobrança.

Aborda o princípio da boa-fé objetiva, defendendo que a mesma deve permear as relações entre os administrados e a Administração Pública, transcrevendo doutrina de Fredie Didier e jurisprudência conforme ementa do REsp 1.033.963/MG, Rel.: Ministro Sidnei Beneti, Terceira Turma, julgado em 04/10/2011.

Repisa que o auto de infração origina-se de faturas que já foram objeto de análise e validação pela Secretaria da Fazenda da Bahia, pois, quando apresentou os pedidos de restituição, as faturas foram analisadas e validadas.

Explica: em todos os períodos autuados ocorreram pedidos de restituição, junto aos quais encaminhou os documentos necessários para a análise da SEFAZ, inclusive as faturas de energia elétrica, cujos supostos débitos são agora discutidos, sendo os créditos relacionados, utilizados para a quitação dos supostos débitos, objeto do presente Auto de Infração, conforme dispensa legal do pedido para as restituições prevista no art. 307 e 397 do RICMS, ou seja, a Secretaria da Fazenda tomou conhecimento dos créditos pleiteados e utilizados pela empresa nas faturas de energia elétrica, quando as validou.

Registra que apesar de ter dado conhecimento à SEFAZ dos diversos procedimentos de utilização dos créditos a que fazia jus, foi surpreendida com a lavratura de Auto de Infração relacionado as faturas que já foram apreciadas em momento anterior, conforme pareceres anexos – Doc. 07, sendo seus procedimentos regulares.

Requer a integral anulação do auto de infração pela afronta aos princípios da verdade material e, acaso assim não se entenda, diz restar comprovado que os supostos débitos foram quitados por meio da compensação através de creditamento direto na escrita fiscal com base no art. 397 do

RICMS e pelo fato das faturas, das quais se originaram os créditos pleiteados, já terem sido analisadas e validadas pelo Fisco.

Uma das autuantes, integrante da equipe de fiscalização, presta a informação fiscal às fls. 637-A a 644, onde inicialmente faz um relato dos fatos, reproduz a infração, assim como os argumentos da defesa, passando a contestá-los.

Quanto ao argumento de que o montante a título de ICMS sobre CDE se constitui, nos termos da legislação vigente, apenas em “*um item de cobrança financeiro (conceito na fatura)*”, e não em valor cuja repercussão econômica recai sobre o consumidor e, portanto, é inserido nas faturas de energia elétrica em campo diferente de onde é lançado o valor do ICMS, e assim procedeu com a compensação direta dos indébitos de ICMS sobre CDE recolhidos a maior, em períodos anteriores com outros débitos relativos à mesma parcela, referentes a faturas substitutas, ou ainda faturas diversas, contesta afirmando que da análise as notas fiscais faturas anexadas pela defesa, fl. 153 e seguintes, fica evidenciado o destaque dos valores de ICMS correspondentes a parcela CDE.

Frisa que mesmo a empresa atuando de forma diferente quanto ao tratamento dispensado à parcela correspondente a CDE, tal procedimento não modifica a sua natureza tributária, visto que ela resulta de incidência do ICMS sobre a parcela beneficiada com redução da tarifa.

Transcreve o art. 1º, incisos I a VII do Decreto nº 7.891/2013 que regulamenta a Lei nº 12.783/2013, para demonstrar que resta claro que os valores são resultantes de descontos incidentes sobre as tarifas aplicáveis aos usuários do serviço público de distribuição de energia elétrica, nos termos do inciso VII do *caput* do art. 13 da Lei nº 10.438/2002.

Ressalta ser evidente que o Auto de Infração é decorrente da falta de recolhimento de ICMS proveniente da venda de energia elétrica para contribuintes beneficiados com redução da tarifa de energia elétrica, especificamente do imposto resultante da aplicação da alíquota sobre a parte reduzida.

Salienta que a autuada, para tais parcelas, deveria requerer a restituição na forma do art. 74 do RPAF/99 ou, para os estornos ocorridos, até o segundo mês subsequente ao da ocorrência, na forma do inciso VI do art. 397 do RICMS/2012.

Explica que da análise da tabela “DIVERGÊNCIAS CDE LANÇADOS CONV. 115/2013 X RAICMS/SPED”, fls. 05 a 97, constata-se que a diferença ali lançada, refere-se às divergências entre os valores CDE apurados mensalmente e os lançados nos respectivos arquivos do Convênio ICMS 115 e confrontados com os lançados no Livro RAICMS resultando na diferença que motivou o lançamento a menor do ICMS devido, reclamado no presente lançamento.

Relaciona as circunstâncias referentes ao cancelamento das notas fiscais que deram causa ao lançamento: Notas Fiscais/Faturas/Contas de Energia com estorno efetuado em período superior ao segundo mês da ocorrência, e assim, quando utilizou crédito, a autuada contrariou o art. 74 do RPAF/99, o inc. VI do art. 397 e o art. 308 do RICMS/2012, todos reproduzidos.

Ressalta que o contribuinte deveria proceder na forma dos artigos citados, nos casos de Notas Fiscais/Faturas/Contas de Energia Elétrica com o estorno efetuado até o segundo mês subsequente ao da ocorrência.

Repisa que a autuada descumpriu os artigos 308 e 397, inc. IV do RICMS/2012, que reproduz. Entretanto, apresenta documentação comprobatória de retificações de Notas Fiscais/Faturas/Contas de Energia Elétrica, efetuadas até o segundo mês subsequente ao da ocorrência, no valor de R\$93.310,39, conforme relatórios às fls. 645 a 649 e que poderá ser abatido do demonstrativo de débito, a critério do CONSEF.

Relativamente à justificativa da autuada de que os valores lançados no Livro RAICMS – campo BA009999 – OUTROS DÉBITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE – ICMS CDE MÊS, conforme se observa nos campos nos anexos às fls. 650 a 673, em janeiro de 2015, foi lançado na escrita fiscal o valor total, DIFAL mais CDE, sendo anexado a DMA de janeiro de 2015, onde está especificado o valor da DIFAL. Então, CDE=VR\_LANÇADO-DIFAL (R\$3.055.007,39-

R\$1.378.953,76=R\$1.676.053,63). Ou seja, foram lançados pelo seu valor líquido com as deduções dos créditos das compensações já efetuadas, procedimento sem amparo legal, portanto irregular.

Complementa que tanto os valores apurados, oriundos de estornos ocorridos até o segundo mês, quanto os resultantes de pedidos de restituição, deveriam ser lançados nos campos próprios no Livro Registro de Apuração do ICMS, bem como o valor total a débito do ICMS. Se assim não foi feito, tal procedimento não tem amparo legal, conforme dispositivos do RICMS/2012 que transcreve – art. 308 e art. 397, §3º.

Em referencia ao argumento de que o Auto de Infração não poderia ser lavrado em razão das Notas Fiscais/Faturas/Contas de Energia Elétrica do período autuado já terem sido analisados pela fiscalização, destaca a contradição da defesa quando afirma que “...os indébitos oriundos de cancelamentos recolhidos a título de ICMS sobre CDE, diferentemente do acima mencionado, não foram incluídos nos pedidos de restituição acima apontados, pelo que, em relação aos pagamentos/indébitos existentes, restava pendente a adoção de medida tendente a reaver os valores indevidamente recolhidos pela COELBA à SEFAZ. ”, pois, os itens autuados em nenhum momento foram analisados anteriormente, porquanto não constavam dos pedidos de restituição à SEFAZ.

Pondera, caso o CONSEF entenda por acatar, apesar do descumprimento da legislação, conforme já demonstrado, o valor de R\$93.310,39, correspondente às retificações de Notas Fiscais/Faturas/Contas de Energia Elétrica, comprovadamente efetuadas dentro do segundo mês subsequente ao da ocorrência, poderá ser reduzido da autuação, conforme demonstrativos às fls. 645 a 649.

Espera que se julgue pela procedência total do presente Auto de Infração.

Intimada a tomar ciência da informação fiscal, fl. 678, a autuada retorna aos autos às fls. 680 a 687, onde repete parte dos argumentos já apresentados na defesa e reafirma que as parcelas do ICMS destacadas nas Notas Fiscais/Faturas/Contas de Energia Elétrica, indevidamente recolhido, relacionadas às faturas canceladas, são objeto de procedimento legal no sentido de restituição/estorno de débitos tributários, conforme a legislação vigente.

Assevera que não deve prosperar os argumentos da informação fiscal, tendo em vista que da análise dos trechos da fatura, que a título exemplificativo destaca, tem-se que a parcela subvencionada CDE, diferentemente do ICMS recolhido pelo consumidor, era lançada sob o título de “OUTROS DÉBITOS” na conta corrente fiscal, não sendo seu valor calculado mediante base de cálculo e valor de ICMS destacado na nota fiscal, motivo pelo qual não consta em documento fiscal.

Justifica que a discussão envolve débitos fiscais que não se referem a valores constantes em documento fiscal, vez que não compõem os valores de ICMS destacados nas faturas, e assim, não há a obrigatoriedade em adotar os procedimentos relativos a pedidos de restituição, ou ainda estornos, consoante o art. 307 do RICMS/2012.

Frisa que considerando a narrativa fática, as justificativas legais, em cotejo com a documentação acostada, ratificam a regularidade dos procedimentos adotados, legalmente fundamentados, e por consequência, a ausência de débito a ser cobrado no presente Auto de Infração, devendo ser excluído o lançamento tributário sobre todos os valores de crédito de ICMS utilizado para a compensação direta dos valores a título de ICMS CDE, nos termos já expostos.

Explana que nos termos do RICMS, na apuração periódica do ICMS, nos casos de estorno de débito ocorridos até o segundo mês subsequente ao da situação que ensejou a retificação da fatura, o contribuinte pode realizar por si próprio a compensação correspondente por meio de creditamento direto em sua escrita fiscal, sem a necessidade da formalização de pedido de restituição perante a SEFAZ, conforme inc. VI do art. 397 do RICMS/2012, transcrito.

Assim, relaciona as providencias adotadas: elaboração do relatório demandado pela legislação, nos termos do Doc. 06, anexado à defesa, o qual detalha os estornos efetuados com dados

relativos ao montante, objeto do estorno, a nota fiscal, o motivo do estorno e a identificação da unidade consumidora; identificação dos estornos e respectivos créditos decorrentes deles, e; operacionalização por si própria, da compensação correspondente por meio de creditamento direto em sua escrita fiscal, sem a necessidade da formalização de pedido específico de restituição junto a SEFAZ.

Conclui que identificadas as faturas cujo estorno de débito de ICMS ocorreu até o segundo mês subsequente ao da situação que ensejou a retificação da fatura, o crédito torna-se legítimo.

Registra que relativamente à parcela tratada, também se comprova a regularidade nos procedimentos adotados, pelo que também se ratifica o pleno direito aos créditos utilizados, e a irregularidade na autuação, descabendo o argumento da fiscalização que houve descumprimento do art. 308, inc. IV do RICMS/2012, pois, os próprios autuantes reconhecem o direito aos créditos pleiteados que, ao final da informação fiscal, sugerem que seja abatido do débito, o valor de o valor R\$93.310,39.

Por fim requer a integral anulação do auto de infração, correspondente à parcela relativa ao ICMS CDE, tendo em vista a regularidade na compensação efetuada com base no art. 307 do RICMS/2012.

E caso assim não entenda, que se considere que os valores exigidos correspondem a débitos quitados por meio da compensação através de creditamento direto em sua escrita fiscal, conforme previsão no art. 397 do RICMS/2012 e assim, se julgue improcedente o Auto de Infração.

Os autuantes prestam nova informação às fls. 702 e 703, onde afirmam que mantém os termos da informação prestada anteriormente e salientam que o crédito reclamado no lançamento se originou das divergências entre o ICMS referente a CONTA DE DESENVOLVIMENTO ENERGÉTICO – CDE, constantes nas notas fiscais (Convênio 115/2003) e os valores oferecidos à tributação lançados na escrita fiscal, que estão resumidas na planilha, fl. 98, ou seja, valores de ICMS destacados nas notas fiscais não oferecidos em sua totalidade à tributação.

Destacam que a autuada alegou em sua defesa que não ofereceu a totalidade dos débitos à tributação em razão de ter efetuado a compensação direta com créditos provenientes de estornos de débitos anteriores. Contudo, agindo dessa forma, realizou um procedimento não previsto na legislação.

Reafirmam que as divergências entre os valores dos débitos lançados nas notas fiscais e os valores lançados na escrita fiscal referem-se a débitos não estornados e os estornos alegados pela autuada seriam débitos anteriores.

Resumem que o contribuinte não pode deixar de escriturar os débitos, alegando que procedeu a compensação direta, sem nenhum registro, com débitos anteriores que poderiam ter sido estornados.

Em 06 de fevereiro de 2020, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, decidiram converter o processo em diligência dirigida a Procuradoria Fiscal da PGE, para emissão de Parecer Jurídico abordando, em especial, os seguintes pontos:

1. Se os créditos fiscais decorrentes do ICMS sobre a CDE têm natureza jurídica distinta, portanto, não integrando a base de cálculo do imposto, por se constituir num subsídio que reduz o valor da tarifa de energia elétrica para determinadas categorias de consumidores, a exemplo dos consumidores de baixa renda ou que exercem determinadas atividades econômicas (empresas setor agropecuário e extrativista);
2. Se o ICMS incidente sobre o valor do CDE, destacado nas notas fiscais de energia elétrica, constitui, nos termos da legislação vigente, apenas em um *“item de cobrança financeiro (conceito na fatura)”*, não se submetendo às regras de restituição previstas no RPAF/99, conforme sustentado pelo contribuinte na peça de defesa.
3. Em caso de se entender que o CDE constitui parcela submetida às regras do processo tributário de restituição, questiona-se se o não atendimento das formalidades previstas no art. 397, inc. VI, do RICMS-12 constitui mero descumprimento de obrigação acessória,

visto que o contribuinte efetuou a compensação direta na sua escrita fiscal, após os 60 dias da data da ocorrência do fato motivador do estorno, ou se o imposto com débito estornado para além de 60 (sessenta) dias subsequentes à ocorrência do fato, só poderia ser devolvido via processo de restituição;

4. Por fim, na hipótese de contribuinte ingressar com os pedidos de restituição das parcelas que excederam o prazo de 60 dias, e sendo a restituição considerada procedente, seria possível neste caso, além da compensação com o imposto autuado e correspondentes parcelas acessórias autuadas, se dispensar a penalidade lançada no Auto de Infração a partir da interpretação do contido o art. 73, § 2º do RPAF/99?

A PGE através do i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, emitiu o parecer, fls. 714 a 719, Processo PGE 2020017356-0, onde inicialmente transcreve o teor do art. 5º da Lei nº 10.604, de 17/12/2002, dispositivos do Decreto nº 4.538, de 26/12/2002, com redação dada pelo Decreto nº 5.029, de 31/03/2004, para em seguida responder aos questionamentos, motivos da diligencia, cuja conclusão transcrevo:

*“Logo, em resposta ao primeiro questionamento, entendemos que a CDE tem natureza distinta de valores oriundos de relação obrigacional tributária.*

*Entretanto, mesmo sem possuir natureza tributária, os valores devidos pelos concessionários distribuidores de energia elétrica e recolhidos à CDE constituem valores que se incorporam às tarifas de consumo e, portanto, integram o faturamento de fornecimento feito a todos os consumidores, sendo, desta forma, tributado pelo ICMS indiretamente.*

*Em sendo assim, estando o valor desta fonte de custeio inserido no montante objeto da incidência do ICMS, mesmo que com natureza distinta duma obrigação tributária, temos como certo que a sua restituição deve se submeter às regras de restituição previstas no RPAF/BA, quando efetivamente não concretizadas às operações de fornecimento de energia elétrica.*

*Neste aspecto, por óbvio, deve se aplicar as regras contidas no art. 397, VI, do RICMS/12, devendo o contribuinte, após excedido o prazo para o estorno do débito, promover o pedido de restituição com amparo no RPAF/BA, desde que provado a assunção do encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente.*

*Por derradeiro, no que toca o último questionamento, entendemos não se tratar de dispensa de penalidade lançada no auto de infração, mas, isto sim, a devolução, na mesma proporção, das multas e dos acréscimos tributários pagos a mais ou indevidamente”.*

É o relatório.

## VOTO

O auto de infração em análise, imputa ao sujeito passivo uma única acusação de proceder ao recolhimento do ICMS a menor, em razão de divergências entre o valor do imposto recolhido e o constante na escrita fiscal e em declarações econômico-fiscais, tempestivamente impugnadas.

Preliminarmente, mesmo não tendo o sujeito passivo suscitado questões formais, ao analisá-las, verifico que o lançamento cumpre com todos os requisitos legais, estando presentes os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade em especial ao que preconiza o art. 142 do CTN e art. 39 do RPAF/99.

A defesa tempestiva e legítima, teve os argumentos apreciados pela fiscalização, de forma que não identifico a existência de irregularidades processuais que comprometam o exercício do contraditório e da ampla defesa, assim como a outros princípios consagrados no processo administrativo tributário.

Consta à fl. 04 a comunicação referente a Cientificação de Início de Ação Fiscal, encaminhada ao contribuinte através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, mensagem nº 130778, postada em 11/06/2019, lida pelo contribuinte no mesmo dia, quando tomou conhecimento do início da ação fiscal, atendendo ao que dispõe o art. 26 do RPAF/99.

No mérito, a acusação fiscal diz respeito ao recolhimento a menor do ICMS apurado mediante constatação da existência de diferenças entre os valores lançados na escrita fiscal e os valores recolhidos.

Friso que a autuação não é sobre a tributação do ICMS sobre a CDE, como conduziu os argumentos defensivos, trata-se de recolhimento a menor do ICMS apurados pela constatação de diferenças entre o valor recolhido e o declarado em registros fiscais, portanto, não há que se discutir para caracterizar a procedência do lançamento, a natureza tributária da CDE.

O exame da fiscalização tomou como base os dados apresentados pela autuada constantes nos arquivos magnéticos do Convênio ICMS 115/03 onde foram identificados valores mensais de ICMS relativos a CONTA DE DESENVOLVIMENTO ENERGÉTICO – CDE, constantes nas notas fiscais divergentes dos valores escriturados nos livros fiscais.

Constam nos autos às fls. 05 a 98 os demonstrativos dos valores referentes ao ICMS sobre a CDE retirados dos arquivos do Convênio ICMS 115/2003, que foram identificados como diferenças de ICMS ora exigidas, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo, assim como os correspondentes arquivos gravados em mídia – CD, fl. 102.

Verifico que nas planilhas, cujo resumo consta à fl. 98, espelham o resumo da apuração das diferenças de cada período, sendo resultante do cotejamento entre os valores do ICMS sobre CDE, destacados nas notas fiscais – códigos 1997, 1998 e 1999, e os valores constantes nos arquivos transmitidos pelo contribuinte.

A autuada em sua defesa alega que inexistem tais diferenças, posto que as mesmas ocorreram pela apropriação de créditos, aos quais defende ter direito, por permissão contida no RICMS/2012, decorrentes dos cancelamentos de notas fiscais com nova emissão, cancelamentos por ordem judicial e outros cancelamentos por diversos motivos.

Reconhece que solicitou restituição do ICMS sobre a energia elétrica destacado nos documentos fiscais cancelados, entretanto, não incluiu nestes pedidos os valores do ICMS sobre CDE, por se tratar de parcela, que entende ser distinta do ICMS, tendo sido lançada na escrita fiscal sob o título de OUTROS DÉBITOS. Sobre tais valores, diz ter procedido a compensação direta dos valores recolhidos a maior em períodos anteriores com outros valores relativos à mesma parcela correspondentes a faturas substitutas ou ainda faturas diversas, com fundamento em autorização contida no art. 307 do RICMS/2012.

A ANEEL – AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA informa no seu sítio – <http://www.aneel.gov.br> que “*A Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) é um fundo setorial que tem como objetivo custear diversas políticas públicas do setor elétrico brasileiro, tais como: universalização do serviço de energia elétrica em todo o território nacional; concessão de descontos tarifários a diversos usuários do serviço (baixa renda, rural; irrigante; serviço público de água, esgoto e saneamento; geração e consumo de energia de fonte incentivadas, etc.); modicidade da tarifa em sistemas elétricos isolados (Conta de Consumo de Combustíveis – CCC); competitividade da geração de energia elétrica a partir da fonte carvão mineral nacional; entre outros*”.

Conforme declarado na defesa, a autuada, por considerar que o ICMS sobre CDE, tem natureza jurídica distinta do ICMS destacado nas notas fiscais de energia elétrica, visto que entende se constituir, nos termos da legislação vigente, apenas em um “*item de cobrança financeiro (conceito na fatura)*”, e não em valor cuja repercussão econômica recai sobre o consumidor, tanto assim que para os valores do ICMS destacado nas notas fiscais que foram canceladas, somente utilizou os créditos após autorizadas as restituições em decisões proferidas pela Diretoria de Tributação – DITRI, conforme previsão regulamentar.

Ao examinar os fatos trazidos aos autos, constato que a autuada para se creditar dos valores do ICMS destacados em documentos fiscais cancelados, solicitou restituição do ICMS, na forma do art. 74 do RPAF/99, cujos pedidos após examinados, foram parcialmente deferidos conforme pareceres às fls. 566 a 635.

Ressalto que a análise procedida pela SEFAZ, destes pedidos, certamente observou estritamente os aspectos atinentes ao objeto solicitado, ou seja, a análise das notas fiscais de energia elétrica, que foram canceladas, observando os requisitos que pudessem validar a restituição do ICMS destacado nos documentos, motivo do pedido, excluindo a apreciação da restituição do ICMS sobre CDE, visto que este não foi objeto dos requerimentos.

Portanto, não merece acolhimento o argumento da defesa de que tendo a Fiscalização analisado as notas fiscais de energia elétrica arroladas nos pedidos de restituição do ICMS, já apreciados pela Fiscalização, validaram todos os valores, inclusive os aqueles do ICMS sobre CDE.

A autuada declara que procedeu a compensação do imposto, utilizando os valores do ICMS sobre CDE, sem submetê-los previamente à autorização da SEFAZ, mediante pedido de restituição. Ou seja, os procedimentos adotados pela autuada na recuperação dos valores de ICMS sobre CDE, foram distintos daqueles decorrentes do ICMS sobre o consumo de energia elétrica. Um decorreu do deferimento dos pedidos de restituição e o outro (ICMS sobre CDE) dos estornos diretamente efetuados na escrita fiscal.

Da análise dos elementos constantes nos autos e como afirmaram os autuantes, em sede de informação fiscal, as notas fiscais faturas anexadas pela autuada, fica evidenciado o destaque dos valores de ICMS correspondentes a parcela CDE.

O Decreto nº 7.891/2013 que regulamenta a Lei nº 12.783/2013, no seu artigo 1º e incisos, deixa claro que os valores são resultantes de descontos incidentes sobre as tarifas aplicáveis aos usuários do serviço público de distribuição de energia elétrica, nos termos do inciso VII do caput do art. 13 da Lei nº 10.438/2002.

Nos registros do SISTEMA DE PARECERES TRIBUTÁRIOS – CPT, da SEFAZ, consta que a autuada através do Processo nº 206644/2013-3, apresentou consulta formal, onde, dentre outros questionamentos solicita o esclarecimento das seguintes questões:

*a) Os valores correspondentes aos descontos concedidos às categorias de consumidores arroladas no art. 1º do Decreto nº 7.891/2013 (irrigantes, aquicultores, serviços públicos de água, esgoto e saneamento, cooperativas de eletrificação rural, dentre outros ali arrolados) estão sujeitos à incidência e cobrança de ICMS?*

*Considerando que há isenção para os valores de subvenção destinados a custear os descontos para a subclasse Baixa Renda, e que os recursos dessa subvenção têm origem na mesma CDE, a subvenção dos descontos para os consumidores listados no art. 1º do Decreto nº 7.891/2013 também não estaria isenta? (...)*

*b.2) Como se dará a forma de cobrança, apuração, cálculo, recolhimento, destaque e repasse para o consumidor do ICMS eventualmente entendido como devido sobre a situação descrita na presente Consulta?*

*b.3) A regra de tributação da subvenção, segue a mesma regra de tributação atribuída à classe de consumidores previstas no RICMS/BA? Ou seja, se o consumidor é beneficiário de isenção ou redução da base de cálculo, essa mesma regra aplica-se a parte subvencionada da tarifa?*

A Diretoria de Tributação, esclarece as dúvidas através do Parecer nº 26110/2013, e responde especificamente aos quesitos a), b.2) e b.3) conforme transcrito a seguir:

*a) Considerando que não há, na legislação estadual, previsão de isenção do ICMS para os valores de subvenção destinados a custear os descontos concedidos aos consumidores listados no art. 1º do Decreto nº 7.891/2013 (irrigantes, aquicultores, serviços públicos de água, esgoto e saneamento, cooperativas de eletrificação rural, dentre outros ali arrolados), temos que os valores correspondentes aos mencionados descontos estão sujeitos à incidência e cobrança do ICMS.*

*Ao contrário, e conforme salientado pela Consulente, a isenção relativa à parcela da subvenção de tarifa de energia elétrica, nos fornecimentos a consumidores enquadrados na subclasse Residencial Baixa Renda, encontra-se expressamente prevista no art. 265, inciso XLVIII, do RICMS/BA, motivo pelo qual não há tributação do imposto sobre esta parcela específica. (...)*

*b.2) A incidência do ICMS sobre o fornecimento de energia às classes consumidoras mencionadas no art. 1º do Decreto nº 7.891/2013 deve ser demonstrada quando da emissão da fatura ao*

*consumidor beneficiado, computando-se na base cálculo do tributo os valores objeto dos descontos decorrentes do art. 1º do Decreto nº 7.891/2013, conforme acima salientado. Os procedimentos para apuração e recolhimento do imposto seguem as mesmas regras previstas na legislação estadual.*

*b.3) A regra de tributação da subvenção deve seguir a mesma regra de tributação atribuída à classe de consumidores previstas no RICMS/BA, ou seja, se o consumidor é beneficiário de isenção ou redução da base de cálculo, essa mesma regra aplica-se à parte subvencionada da tarifa.*

Destarte, não há previsão legal para se adotar tratamento diferenciado, quanto a restituição de valores a serem recuperados pelo contribuinte ao ICMS sobre o fornecimento de energia e o ICMS sobre CDE, posto que tratam-se de ICMS e como tal devem seguir as regras estabelecidas no RICMS/2012 que no caso de estorno de débito devem indistintamente obedecer às regras estabelecidas no art. 397, inc. VI, §§ 1º, 2º e 3º do RICMS/2012.

Entendimento que se conforma com o Parecer da Procuradoria Fiscal – PROFIS/PGE, proferido em função de solicitação de parecer, encaminhado pelos membros desta Junta de Julgamento Fiscal, cujo trecho conclusivo encontra-se transscrito no relatório, parte integrante deste Acórdão, do qual destaco o entendimento que “*O CDE tem natureza distinta de valores oriundos de relação obrigacional tributária*”, contudo, frisa a PGE que “*mesmo sem possuir natureza tributária, os valores devidos pelos concessionários distribuidores de energia elétrica e recolhidos à CDE constituem valores que se incorporam às tarifas de consumo e, portanto, integram o faturamento de fornecimento feito a todos os consumidores, sendo, desta forma, tributado pelo ICMS indiretamente.*”

Assim sendo, os estornos de débito decorrentes do cancelamento de documentos fiscais, devem obedecer ao comando regulamentar, observando que é possível fazê-lo diretamente na escrita fiscal “*somente quando efetuado até o segundo mês subsequente ao da ocorrência e concomitante com a devolução do crédito ao consumidor expresso no documento fiscal*”, além de outras medidas complementares estabelecidas, inclusive com a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “ESTORNO DE DÉBITO”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “CRÉDITO DO IMPOSTO - ESTORNOS DE DÉBITOS”, pois assim estabelece o art. 308 do citado regulamento.

Os autuante ponderam que apesar do descumprimento dos dispositivos legais a autuada apresenta em sua defesa documentos comprobatórios das retificações de Notas Fiscais/Faturas de Energia Elétricas, efetuadas até o segundo mês subsequente ao da ocorrência, no valor de R\$93.310,39, conforme relatórios anexados às folhas 645 a 649 e que poderá ser abatido do demonstrativo de débito, fato que considero merecedor de acolhimento, discordando do entendimento dos autuantes quanto ao alegado descumprimento dos dispositivos legais.

Constatou que a autuada assim não procedeu quanto ao ICMS sobre CDE, como deveria fazer, de forma que considero correto o trabalho dos autuantes, devendo ser abatido da exação, o montante de R\$93.310,39, por ter sido adotado os procedimentos previstos no regulamento, restando como devido R\$1.132.613,56, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes, que reproduzo a seguir:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa %	Valor Histórico
31/01/2015	09/02/2015	1.622.310,89	27,00	60,00	438.023,94
28/02/2015	09/03/2015	360.707,74	27,00	60,00	97.391,09
31/03/2015	09/04/2015	71.606,81	27,00	60,00	19.333,84
30/04/2015	09/05/2015	44.012,04	27,00	60,00	11.883,25
31/05/2015	09/06/2015	70.377,52	27,00	60,00	19.001,93
30/06/2015	09/07/2015	42.758,81	27,00	60,00	11.544,88
31/07/2015	09/08/2015	61.309,74	27,00	60,00	16.553,63
31/08/2015	09/09/2015	52.285,67	27,00	60,00	14.117,13
30/09/2015	09/10/2015	63.055,56	27,00	60,00	17.025,00

31/10/2015	09/11/2015	156.268,74	27,00	60,00	42.192,56
30/11/2015	09/12/2015	1.383.307,48	27,00	60,00	373.493,02
31/12/2015	09/01/2016	266.867,74	27,00	60,00	72.054,29
<b>Total</b>					<b>1.132.614,56</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298633.0002/19-3**, lavrado contra **COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA COELBA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.132.614,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF à distância, 22 de setembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR