

PROCESSO	- A. I. N° 206854.0002/19-4
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acordão 1ª JJF nº 0147-01/20VD
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 13/05/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0088-11/21-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. CONTRATO FIRMADO EM AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – ACL. O imposto não incide sobre as entradas, no território do Estado destinatário, decorrentes de operações interestaduais de “*energia elétrica*”, quando destinada à comercialização ou à industrialização da própria energia elétrica (Art. 2º, § 1º, inc. III da LC 87/96). Restou demonstrado nos autos, inclusive sem controvérsia entre as partes, que quase a totalidade da exigência é relativa ao excedente da energia elétrica entrada no estabelecimento do contribuinte, que foi objeto de cessão interestadual. Portanto, somente deve incidir a exigência do imposto, àquelas operações em que haja efetivo consumo de energia elétrica pelo consumidor. Imputação parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em decorrência da decisão de piso que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, o qual exige ICMS no valor histórico de R\$6.220.284,21, 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”.

“Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada interestadual de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida 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 e conforme Orientação da Ditri-Diretoria de Tributação da Sefaz/Ba, expresso em Parecer Individualizado, determinando que se pague integralmente, na entrada, toda energia adquirida de outros estados da federação”.

Período: março a outubro e dezembro de 2016; janeiro a março, junho a agosto e outubro 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.

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 1ª Junta de Julgamento Fiscal:

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 a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à 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, inclusive corroborada pela segunda informação fiscal prestada pelos autuantes, suprimindo, dessa forma, a necessidade de qualquer providência adicional nesse sentido.

Ademais, não houve por parte do autuado qualquer questionamento envolvendo a formação da base de cálculo ou a existência de qualquer equívoco por parte dos autuantes, que repercutisse na fixação do valor exigido. A discussão reside apenas em se definir se a tributação incide sobre o total das aquisições de energia elétrica que foi adquirida, ou apenas sobre a parcela que foi considerada como consumida, com exclusão da quantidade indicada como excedente.

Destarte, salientando as disposições contidas no art. 147, inciso I, “a” e II, “b”, do RPAF/99, considero 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, acusando 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 de defesa, refutou a acusação fiscal, alegando, em resumo, que não houve o consumo da integralidade da energia elétrica adquirida. Afirmou que o excedente da mesma foi objeto de cessão interestadual, de modo que não poderia se exigir o ICMS sobre tal parcela.

Trouxe documentos fiscais para amparar sua argumentação, e acrescentou que o fato das Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores de energia elétrica terem sido emitido com o CFOP nº 6.252 (venda de energia elétrica para estabelecimento industrial), não justifica a presunção adotada pela fiscalização estadual de que a totalidade da energia elétrica adquirida seria utilizada no processo industrial da empresa (consumo).

Reconheceu apenas a falta de recolhimento, relativo à energia elétrica adquirida e totalmente consumida com lastro na NF nº 3.990, de agosto/2017, cujo ICMS devido e exigido é no valor de R\$106.501,84.

Os autuantes, por outro lado, entendem que a legislação do ICMS, determina que se pague o imposto, na entrada, sobre o total da energia elétrica contratada, representadas pelas notas fiscais elencadas, na planilha analítica, fl. 20, independentemente se esta energia foi consumida integralmente ou não. Dizem que a revenda da parte não consumida, já é outro momento, ou seja, outro fato gerador.

Portanto, conforme já acima exposto, o cerne da questão reside apenas em se definir se a tributação incide sobre o total das aquisições de energia elétrica que foi adquirida, ou apenas sobre a parcela que foi efetivamente consumida, com exclusão da quantidade indicada como excedente, que foi revendida.

Neste contexto, a Lei de regência nacional do ICMS (LC nº 87/96), prescreve em seu art. 2º, § 1º, III, o seguinte:

§ 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.

Essa mesma Lei, em seu art. 12, inc. XII, com a redação dada pela LC 102, de 11.7.2000, traz a seguinte orientação quanto à ocorrência do fato gerador do ICMS, na entrada de “energia elétrica” oriunda de outro Estado da Federação:

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

XII – da **entrada no território do Estado** de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica** oriundos de outro Estado, **quando não destinados à comercialização ou à industrialização**; (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000) (Grifos acrescidos)

Destarte, a questão que se sobrepõe nos autos, diz respeito à extensão do conceito de “comercialização” e “industrialização” referido nos dispositivos acima. Os Estados, incluindo aqui especificamente o Estado da Bahia, entendem que a exclusão de incidência do imposto determinada sobre “energia elétrica”, compreende apenas as entradas interestaduais destinadas à comercialização ou à industrialização da própria energia elétrica adquirida, e não àquelas destinadas à industrialização de outros produtos.

O termo comercialização deriva do conceito latim *commercium*, e refere-se à negociação que tem lugar na hora de comprar ou vender gêneros/bens e mercadorias, por sua vez, o entendimento do termo industrialização, pode ser retirado da interpretação literal do parágrafo único, do art. 46 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual, para fins de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), “considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para consumo”.

Extrai-se desses conceitos, que somente se pode considerar a entrada de energia no território deste Estado

imune de incidência do ICMS (art. 2º, § 1º, III, da LC nº 87/96), a destinada à comercialização, isto é, à (re)venda da energia adquirida, que é o caso em tela, e a entrada de energia destinada à “industrialização” da própria energia, isto é, a energia elétrica que seja submetida a alguma operação que lhe modifique a própria natureza ou finalidade; ou ainda, aquela que aperfeiçoe a própria energia para (re)venda.

Por conseguinte, as operações em que a “energia elétrica” seja destinada a emprego em processo industrial de outros produtos, e não dela própria, que não é objeto da presente autuação, nem tampouco de controvérsia entre as partes, não são consideradas imunes pela LC nº 87/96, na forma do art. 2º, § 1º, inc. III, em relação às entradas decorrentes de operações interestaduais. Este é o entendimento que vem prevalecendo nas decisões deste Conselho de Fazenda Estadual.

Aliás, em que pese não seja um entendimento uniforme no âmbito nacional, em decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), dado a ajuizamentos de algumas decisões administrativas estaduais desfavoráveis ao Contribuinte do ICMS em relação a essa matéria, a 1ª turma do STJ, através do Recurso Especial 1.340.323/RS, de 6/8/2013, (Relator Ministro Ari Pargendler), entendeu que os Fiscos Estaduais podem exigir o ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica quando o adquirente utiliza a energia para consumo em processo de industrialização e comercialização de produto que não seja a própria energia. Nessa mesma linha, há o precedente do Supremo Tribunal Federal (STF), através do Recurso Especial nº 198.088/SP, DJ de 05.09.2003, relator o Ministro Ilmar Galvão.

Na realidade, o que se interpreta das disposições da Lei de regência nacional do ICMS (LC nº 87/96, art. 2º, § 1º, III; c/c art. 12, inc. XII), acima destacados, é de que a entrada de energia elétrica oriunda de outras Unidades da Federação, não tem incidência do ICMS por ocasião da entrada, quando destinada à comercialização ou à industrialização da própria energia elétrica; e não àquelas operações destinadas ao consumo do estabelecimento com fulcro à industrialização de outros produtos.

Em relação aos termos da defesa, quanto à incidência do ICMS 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, relativo as notas fiscais constantes do demonstrativo de débito de fls. 20 dos autos, não há discordância em relação a incidência do imposto relativa a energia consumida em seu processo industrial, que, também, não é objeto de autuação.

Entretanto, a discordância é sobre a acusação de que teria o Contribuinte autuado, deixado de recolher, em sua totalidade, o ICMS incidente sobre as entradas de energia elétrica no seu estabelecimento, em que o sujeito passivo demonstra que não houve o consumo integral da energia elétrica adquirida em seu processo industrial, o que é, inclusive, atestado pelos autuantes.

Dessa forma, o excedente da energia elétrica não consumido no estabelecimento do Contribuinte Autuado, foi objeto de cessão interestadual, conforme comprova a documentação acostada aos autos, de modo que, de fato, como arguido pela defesa, não poderia se exigir o ICMS sobre tais operações por não haver incidência do ICMS, a teor do art. 3º, III; e art. 12º, inc. XII, da LC 87/96, acima exaustivamente discorrido, e agora, o art. 3º, III, da Lei Estadual nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, veja-se:

“Art. 3º O imposto **não** incide sobre:

III - operações interestaduais relativas a **energia elétrica, a petróleo e a lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração;**” (Grifos acrescidos)

Pontua o sujeito passivo, que a Fiscalização verificou que houve a comercialização do excedente de energia elétrica, tanto que o lançamento de ofício foi realizado somente em relação a tais parcelas, com exceção da NF nº 3990, de agosto de 2017, cuja energia adquirida foi totalmente consumida, e cuja falta de pagamento foi objeto de reconhecimento por parte do sujeito passivo.

Vejo, portanto, que o Auto de Infração em lide, com exceção da exigência relativa à NF acima citada, foi lavrado, de fato, sobre premissa que não está em harmonia com a realidade das operações levadas a efeito, uma vez que o excedente de energia elétrica foi objeto de comercialização para empresas localizadas em outros Estados da Federação, de forma que se deve aplicar a regra do art. 155, § 2º, X, “b”, da Constituição Federal de 1988, regulamentada pelo art. 3º, III, da LC 87/96 e, em nível estadual, recepcionada pelo o art. 3º, III, da Lei Estadual nº 7.014/1996, as quais foram editadas justamente com o objetivo de favorecer o Estado onde ocorrerá o efetivo consumo da energia elétrica, ou seja, cumprir o ditame constitucional do direito ao ICMS incidente sobre operação com energia elétrica, isto é, na unidade Federação que de fato haja o consumo da energia elétrica.

É o que se observa do art. 155, § 2º, X, “b, da CF/88, abaixo destacado:

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

X - não incidirá:

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

Deve-se salientar, também, o que dispõe o art. 332, XVI, do RICMS/2012:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

XVI - 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;

Ou seja, o prazo concedido para o recolhimento do imposto relativo à energia elétrica entrada no estabelecimento, é dilatado, sobretudo para possibilitar a aferição do que foi efetivamente consumido.

Por fim, apesar de ainda não fazer vinculação ao nosso posicionamento, vale registrar que o STF, em recente decisão no RE 593824 SC, fixou a seguinte tese, com repercussão geral: “A demanda de potência elétrica não é passível, por si só, de tributação via ICMS, por quanto somente integram a base de cálculo desse imposto os valores referentes àquelas operações em que haja efetivo consumo de energia elétrica pelo consumidor”.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo-se apenas a exigência relativa à competência de agosto de 2017, (NF nº 3990), no valor de R\$106.501,84, cuja energia adquirida foi totalmente consumida, e o imposto não foi recolhido, sendo objeto de reconhecimento pelo próprio sujeito passivo.

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, a referida Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, em relação à desoneração ocorrida no voto condutor.

O cerne da questão, gira em torno da incidência do ICMS sobre a entrada de Energia Elétrica no estabelecimento do autuado, 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, relativo às notas fiscais constantes do demonstrativo de débito, de fl. 20 dos autos, inexistindo discordância em relação à incidência do imposto relativa à energia consumida em seu processo industrial, que não é objeto de autuação.

A discordância nos autos, como bem explicitou o julgador de piso, diz respeito à acusação de que teria o autuado deixado de recolher, em sua totalidade, o ICMS incidente sobre as entradas de energia elétrica no seu estabelecimento, demonstrando o contribuinte, que não houve o consumo integral da energia elétrica adquirida em seu processo industrial, o que é, inclusive, atestado pelos autuantes.

Explica ainda o julgador de piso, que o excedente da energia elétrica não-consumido no estabelecimento do Autuado, foi objeto de cessão interestadual, conforme comprova a documentação acostada aos autos, de modo que, de fato, não poderia se exigir o ICMS sobre tais operações, por não haver incidência do ICMS, de acordo com o art. 3º, III; e art. 12º, inc. XII da LC 87/96, acima exaustivamente discorrido, e agora, o art. 3º, III da Lei Estadual nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, veja-se:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica, a petróleo e a lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração;” (Grifos acrescidos)

A própria fiscalização verificou que houve a devida comercialização do excedente de energia elétrica, tanto que o lançamento de ofício foi realizado somente em relação a tais parcelas, com

exceção da Nota Fiscal nº 3990, de agosto de 2017, cuja energia adquirida foi totalmente consumida, e cuja falta de pagamento, foi objeto de reconhecimento por parte do sujeito passivo.

Assim, a Junta de Julgamento Fiscal manteve na autuação tão somente a competência de agosto de 2017, (Nota Fiscal nº 3990), no valor de R\$106.501,84.

Compulsando a autuação, vislumbro o acerto da revisão dos valores realizados, por ser de lídima justiça fiscal e estar condizente com a verdade material dos fatos, razão pela qual, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206854.0002/19-4**, lavrado contra **DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$106.501,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS