

PROCESSO - A. I. N° 279691.0007/20-9
RECORRENTE - FOSNOR – FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão CJF nº 0328-11/21-VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22/08/2022

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0194-11/22-VD

EMENTA: ICMS. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA. Tendo se insurgido contra decisão que não apreciou Recurso de Ofício, não é possível, ao Sujeito Passivo, manejar o Pedido de Reconsideração, haja vista que já teve a oportunidade de ver debatidos os seus argumentos, em duas instâncias administrativas (duplo grau de jurisdição). Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO CONHECIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração interposto contra a Decisão da 1^a CJF (Acórdão CJF nº 0328-11/21-VD) que Negou Provimento ao Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão JJF nº 0135-05/20, o qual julgara Procedente o Auto de Infração em lide.

O Auto de Infração lançou ICMS, no valor total de R\$ 267.108,32, e foi lavrado em decorrência de uma única infração, descrita da forma abaixo.

“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. Segue no anexo da infração a memória de cálculo com a apuração analítica do ICMS devido por documento fiscal.”

Após julgamento pela procedência, o contribuinte recorreu à Segunda Instância deste Conselho de Fazenda, que, conforme Acórdão nº 0328-11/21-VD, Negou Provimento ao Recurso Voluntário, voto cujo teor reproduzo abaixo.

“VOTO VENCIDO

O Recurso Voluntário ora analisado, revela a inconformidade da Recorrente ante a decisão da 5^a JJF, que acatou e julgou Procedente o Auto de Infração em lide, sendo a motivação do mesmo o descrito na Infração 01, assim descrita:

Infração 1 – 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. Segue no anexo da infração a memória de cálculo com a apuração analítica do ICMS devido por documento fiscal.

Cabe-me inicialmente apreciar a postulação de nulidade pretendida pela Recorrente. Como bem esclarecido na decisão de piso, inexiste a obrigatoriedade de o preposto autuante, muito embora seja recomendável, discutir com o contribuinte os aspectos fáticos do que está a fiscalizar, ainda mais quando o mesmo entender não haver esta necessidade.

Além do mais, o Auto de Infração está revestido de todas as formalidades legais, foram disponibilizados à Recorrente os demonstrativos que serviram de base para a autuação, tendo o mesmo exercido em sua plenitude o seu direito ao contraditório, do que prova o que consta no processo.

Assim, rejeito o pedido de nulidade suscitado pela Recorrente.

Adentro ao mérito da autuação.

Como se depreende, a decisão da Junta Julgadora tomou por base o determinado pelo RICMS BAHIA, que estabelece como obrigatório o recolhimento do ICMS na entrada no território baiano de energia elétrica, adquirida em ambiente de contratação livre, quando não destinada à industrialização ou comercialização.

Em se tratando de aquisição de energia no mercado livre, deve-se considerar que o mesmo abrange a geração de energia, a sua transmissão, e por fim, a sua aquisição pelo adquirente, que em aceitando as condições estabelecidas pela legislação, obriga-se ao recolhimento nos termos por ela determinados, o que não está contemplado nas operações efetuadas pela Recorrente, que utiliza a energia elétrica como insumo para a sua produção industrial, recolhendo o tributo quando da saída dos produtos que fabrica.

Ao se verificar a atividade praticada pela Recorrente e sua peculiaridade, pode-se entender perfeitamente da impossibilidade do exercício da mesma sem a utilização da energia elétrica, constituindo-se a mesma, em realidade insumo imprescindível.

Para o exercício da sua atividade a Recorrente não dispõe na rede comum de energia fornecida pela concessionária, da possibilidade de aquisição da quantidade que necessita e utiliza, e desta forma, tem que recorrer ao ambiente de contratação livre, sem o que, impossibilitaria a execução dos seus objetivos sociais, além de afastar do Estado a produção de fertilizantes, o que forçaria a sua aquisição em outros Estados da Federação, impedindo assim a geração de emprego e renda que sua atividade traz.

Justamente para atender a situações deste tipo, a Lei nº 10.848/04 estabelece a coexistência de dois regimes de aquisição de energia elétrica: o ACL – Ambiente de Contratação Livre e, o ACR – Ambiente de Contratação Regulada.

Os consumidores que aderem ao Ambiente de Contratação Livre têm o direito de adquirir a energia elétrica de qualquer fornecedor, segundo suas conveniências e vantagens obtidas, enquanto aqueles que a adquirem no regime do Ambiente de Contratação Regulada, obrigatoriamente adquirem das concessionárias autorizadas, não tendo condições de optar pelo fornecedor que lhe convenha.

Desta forma, estando a energia elétrica disponibilizada na rede de transmissão e/ou distribuição, o adquirente negocia diretamente com quem a disponibilizou e paga o preço combinado pela quantidade utilizada, podendo ocorrer a aquisição a vários fornecedores num mesmo período, sem que a energia tenha a identificação original, apenas é pago ao fornecedor o valor correspondente à fração de energia elétrica, que foi subtraída do crédito disponibilizado.

E como afirmado no caso em comento, esta energia é utilizada unicamente nas suas atividades industriais.

Em se tratando de grandes consumidores no Ambiente de Contratação Livre, diferentemente da situação anterior, o próprio adquirente retira da rede a energia consumida e o vendedor escolhido emite a Nota Fiscal identificando o quanto de energia elétrica foi utilizada, base para o pagamento ao fornecedor e apropriação como custo industrial.

Em termos legislativos, temos o que determina a Constituição Federal, em relação às operações com energia elétrica:

“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 devido no inciso II atenderá ao seguinte:

(...).

X - não incidirá:

(...).

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

Já no âmbito estadual, a Lei nº 7.014/96, assim estabelece:

“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.

No caso específico da Recorrente, ela se enquadra no especificado no Decreto nº 5.163/2004, que regulamentando a aquisição de energia elétrica pelo regime de ACL, define no artigo 48:

"Art. 48. Os consumidores ou conjunto de consumidores reunidos por comunhão de interesses de fato ou de direito, cuja carga seja maior ou igual a 500kW, quando adquirirem energia na forma prevista do § 5º do art. 26, da Lei nº. 9.427, de 26 de dezembro de 1996, serão incluídos no ACL."

Por princípio constitucional, não incide o ICMS nas operações interestaduais de energia elétrica, e assim sendo, não ocorre a utilização por parte do adquirente de créditos, restando a obrigatoriedade do recolhimento integral quando da saída, o que ocorre com a Recorrente. Incorporando a aquisição de energia elétrica ao custo dos produtos por ela fabricados, ocorre a tributação quando da sua saída, fato constatado pelo preposto autuante.

E a possibilidade de utilização do crédito do ICMS nestas operações, somente poderá ocorrer quando acobertados pelo que dispõe a Lei nº 7.014/96, ao amparo do artigo 29, como abaixo destacado:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

III - tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- 1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- 2 - quando consumida no processo de industrialização;*

Não procede, pois, o argumento de que o não recolhimento do ICMS, no caso em lide, apenas ocorreria quando fosse destinada a energia à sua própria industrialização ou comercialização, o que não consta em nenhum dispositivo legal.

Desta forma, à luz dos dispositivos legais e realidade fática dos fatos apreciados no presente processo, convicto da certeza do que entendo, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente, e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

VOTO VENCEDOR

Com a máxima e respeitosa vénia, ao pedir vistas do processo e verificar minuciosamente todas peças do processo (impugnação inicial, informação fiscal, o voto recorrido e o Recurso voluntário), tive nítida compreensão dos fatos da lide, e devo me posicionar de forma contrária ao voto do eminentíssimo Conselheiro Relator, conforme os fundamentos abaixo expostos.

O longo relatório em que se expõe as razões do Recurso Voluntário, pode ser resumido a uma única questão de direito, que faz sentido se discutir neste julgamento – o fato de que a LC87/96, traz em seu art. 3º, III, que o imposto não incide sobre 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”.

Como o recorrente alega ter atividade industrializadora ou produtora na área extractiva mineral, inclusive descrevendo seu ciclo produtivo com a extração de minério e a concentração de fosfático obtido (fl. 230), e que todas essas fases dependem da utilização de energia elétrica como insumo, requer a não incidência do ICMS sobre suas aquisições de energia elétrica nos marcos da supracitada Lei Complementar, invocando o art. 3º III da supracitada lei complementar.

Contudo, desde a impugnação inicial, e também no Recurso Voluntário, o recorrente trouxe uma extensiva argumentação desvinculada do fato gerador que deu origem ao lançamento de ofício aqui em discussão.

Isto obrigou o voto de primeira instância, assim como o voto do Conselheiro Relator, que divirjo aqui, a apresentar um farto arrazoado que foge aos fatos geradores da única infração que está em discussão, aludindo-se em ambos os votos, os argumentos quanto à compra de energia elétrica no ambiente de contratação livre ACL, e o correspondente direito ao crédito fiscal do imposto, alegando-se que pelo menos deveria corresponder ao percentual de energia utilizada na atividade fim, acusando o autuante de haver alargado a base de cálculo etc., além de se alongar em discussões com relação ao direito do crédito fiscal a ser utilizado pelo recorrente em sua escrita fiscal.

O que realmente corresponde e faz sentido à defesa do lançamento, é o fato de haver ou não incidência do imposto para aquisições de energia elétrica como insumo em atividade industrializadora ou produtora, por conta de não incidência nos termos do art. 3º III da Lei Complementar nº 87/96, assim como o disposto na Lei nº 7.014/96, que reproduz a lei complementar, e que sem dúvida traz um artigo que é objeto de discussões judiciais em processos tributários semelhantes. O recorrente cita o RE748.543, do Supremo Tribunal Federal com repercussão geral, com temática similar em sua defesa.

O próprio voto recorrido, após dissecar longamente os argumentos da impugnação que não guardam correlação com as razões do lançamento, chama a atenção para o fato de que “em síntese, o que se discute aqui neste processo é ser devida ou não a cobrança do imposto quando da aquisição da energia elétrica por parte do autuado. Não o seu direito a utilizar-se do crédito fiscal correspondente, cuja aferição extrapola os limites fixados pelos lindes da matéria controvertida.

O voto nesta segunda instância acabou também por se deter demasiadamente aos fundamentos do recurso que fogem completamente aos fatos geradores do lançamento e à infração correspondente, que não tem qualquer vínculo com créditos fiscais e o laudo técnico apresentado na impugnação.

O recorrente em sua impugnação inicial, trouxe um laudo pericial quanto à energia consumida na sua atividade produtiva, separando-a das atividades alheias à atividade fim, conforme descrição da metodologia aplicada, fl. 39, onde o valor aproveitável do crédito de ICMS é da ordem de 90,8%, justificando a não utilização do crédito fiscal em atividades alheias à produção (serviço administrativo, limpeza, higiene, etc.).

Tal laudo e tal argumentação, fogem completamente às razões do imposto aqui lançado, que não tem qualquer correlação com a energia empregada na atividade fim, já que o imposto pela aquisição que foi cobrado atinge toda a energia elétrica adquirida e não exclusivamente a energia aplicada diretamente na atividade industrial, e acabou por desviar de forma contundente a discussão das razões do lançamento do ICMS pelo autuante.

A infração foi descrita como “deixou o contribuinte de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de contrato firmado no ambiente de contratação livre, mesmo tendo sido a operação escriturada”.

Não há na lide, efetivamente, qualquer discussão envolvendo os créditos fiscais de energia elétrica, se estão ou não conforme a sua utilização na área fim, como o laudo técnico apontou, mas tão somente o ICMS devido pela aquisição da energia, e embora o crédito deste imposto devido pela aquisição não possa ser aproveitado integralmente, mas apenas quanto à proporção na sua atividade fim, conforme atesta o laudo e também na proporção das saídas tributadas. Mas isto, repito, não está em discussão aqui.

O laudo aponta a utilização na atividade de produção, da ordem de 90,8%, o restante foi utilizado na área administrativa, e teve 100% da energia consumida, portanto, tributada integralmente pela sua entrada, e nada foi comprovado como energia elétrica não consumida ou comercializada para terceiros, de forma que a incidência do imposto, conforme bem explicado na informação fiscal, abrange todo o valor da nota fiscal de aquisição, e de nada serve o laudo técnico do consumo em atividade fim, no propósito de rebater o lançamento em discussão, já que o laudo tem alguma validade apenas quanto à discussão dos créditos de imposto eventualmente lançados pelo pagamento na aquisição de energia elétrica, e isto está fora de discussão.

O próprio autuante diz na informação fiscal, fls. 90, que “pouco importa a assertiva do contribuinte de que o auditor não fez uma visita in loco para analisar o processo produtivo e a real utilização do insumo, uma vez que a questão é se é devido ou não o ICMS na aquisição de energia elétrica. Que quanto ao suposto alargamento da base de cálculo por ter sido utilizado o valor do contrato e não do efetivo consumo, informa que o documento que lastreou o lançamento foi a nota fiscal emitida pelo fornecedor.

O autuante diz ainda, que a alegação do contribuinte de que “a falta de pagamento do imposto não causou prejuízo ao erário público uma vez que se de fato o imposto fosse devido e pago poderia apropriar-se do crédito, não prospera, pois são eventos jurídicos suscetíveis de apuração, e em tempo, informa que no caso da lide o crédito não é integralmente aproveitado nem mesmo na produção, pois os produtos fabricados têm tributação reduzida nas saídas.

Assim, fica claro que toda discussão do direito de créditos fiscais da aquisição de energia elétrica decorrentes da atividade fim da recorrente, extrapola o objeto deste lançamento em discussão e está a fugir do cerne da questão em lide. Passou-se a uma discussão do direito ou não do uso do crédito fiscal, quando crédito nenhum foi utilizado, nem faz parte do lançamento, pois o imposto devido pela aquisição sequer foi pago! A lide não discute utilização do crédito fiscal, mas simplesmente o imposto devido pela compra de energia elétrica!

Uma vez pago o imposto lançado no Auto de Infração, o contribuinte poderá lançar o crédito fiscal a que tem direito, na medida da sua utilização no parque de produção, utilizando-se da proporção aferida em seu laudo técnico, assim como na proporção das saídas com tributação reduzida, como bem frisou o autuante.

O contribuinte infelizmente conseguiu em sua impugnação inicial e no seu Recurso Voluntário, desviar o foco da discussão objetiva do lançamento, tanto no voto da primeira instância, como no voto do relator, como neste voto divergente, obrigando-nos a travar uma discussão sem efetiva correlação com a lide.

Assim, passo à verdadeira discussão da lide, o lançamento pelo imposto devido na compra de energia elétrica pelo recorrente. O voto desta segunda instância, que divirjo, traz em seu núcleo, no que diz realmente respeito ao lançamento propriamente dito, apenas o seguinte:

Não procede pois o argumento que o não recolhimento do ICMS, no caso em lide, apenas ocorreria quando fosse destinada a energia à sua própria industrialização ou comercialização, o que não consta em nenhum

dispositivo legal.

Vejamos então, o argumento do Recurso Voluntário, que corresponde mesmo à defesa do imposto lançado pela aquisição de energia elétrica, conforme transcrição de trecho do Recurso Voluntário, abaixo:

Em se tratando de aquisição de energia no mercado livre deve-se considerar que o mesmo abrange a geração de energia, a sua transmissão e por fim a sua aquisição pelo adquirente que, em aceitando as condições estabelecidas pela legislação, obriga-se ao recolhimento nos termos por ela determinados, o que não está contemplado nas operações efetuadas pela Recorrente, que utiliza a energia elétrica como insumo para a sua produção industrial, recolhendo o tributo quando da saída dos produtos que fabrica.

Referência ao constante do Resp nº 748.543nº 748.543/RS(Tema 689), do STF, que diz ser direito do Estado de destino a cobrança do ICMS sobre operações de entrada de energia elétrica a ser empregada no processo de industrialização e menciona o disposto na LC87/96, que ao seu entender, determina “que o ICMS somente deverá incidir em hipóteses nas quais a energia elétrica comercializada em avenças interestaduais não for utilizada em processo de industrialização ou comercialização de outros produtos. Foi com arrimo em tal dispositivo que o E. STJ escorreitamente entendeu ser inexigível a exação para a situação em que a energia elétrica constitui verdadeiro insumo para a consecução de atividades industriais”.

Diz que tal tema, remetido ao STF não foi pelo mesmo enfrentado em sua totalidade mas, apenas, de relação à tributação nas operações interestaduais, em tese, o que não coincide com o expresso na Lei nº 7.014/96, que assim aponta no artigo 3º:

“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.”

E afirma, de relação à autuação: “percebe-se, a toda evidência, que o crédito tributário a título de ICMS fora constituído sobre a celebração de contratos de compra e venda de energia elétrica, embora a operação não configure hipótese de incidência do tributo - quer sob a égide da CF/88, quer sob os auspícios da Lei Kandir e da Lei estadual -, eis que destinada a todo o processo de industrialização ínsito ao escopo social da Recorrente”.

Cabe aqui analisar o RE748.543/RS (Tema 689) em profundidade, já que realmente trata da questão do lançamento de ofício em discussão neste processo em julgamento, para se aferir se a decisão do STF, tem correspondência com eventual não incidência do ICMS nas operações do recorrente.

No caso julgado pelo STF, a empresa TRADENERLTDA, do Paraná, forneceu energia elétrica, também no ambiente de contratação livre, para a unidade industrial da BRASKEMS/A estabelecida no Rio Grande do Sul, que assim, da mesma forma como a recorrente deste processo administrativo, emprega a energia elétrica em sua atividade industrial. Contudo, no caso do processo apreciado no STF, sequer estava sendo discutida a não incidência para atividades industriais, mas se o imposto era devido ao estado de origem ou ao Estado de destino, mas a decisão abordou sim, o art. 3º III da LC87/96, que é o único fundamento de defesa que serve ao Recurso Voluntário aqui em discussão.

In casu, o Auto de Infração foi lançado pela SEFAZ do Rio Grande do Sul, exigindo um crédito tributário de ICMS devido com relação à venda de energia elétrica para contribuinte estabelecido em seu território, para emprego na atividade de industrialização, e o TJ-RS manteve a exigência fiscal.

O STJ, por sua vez, deu provimento ao recurso especial da empresa notificada, sob o argumento de que não incide o imposto quando a energia é destinada ao processo de industrialização (LC87/96, art. 2º, § 1º, III e 3º, III), exatamente no que se apegou o recorrente neste processo administrativo, dai que realmente procede a polêmica quanto à interpretação da LC 87/96, já que a decisão do STJ foi tomada no mesmo sentido do pleito do recorrente neste processo administrativo, a não incidência para sua atividade industrializadora.

Submetida a matéria ao STF, ao contrário do que pretende o recorrente, deu-se provimento ao Recurso Extraordinário, para julgar improcedente o pleito da recorrente e manter a exigência fiscal do Estado do Rio Grande do Sul, sendo o imposto devido ao Estado de destino, a despeito do STJ arguir que se tratava de energia destinada à atividade industrial, e, portanto, fora do campo de incidência do ICMS, sugerindo a seguinte tese, pelo Ministro Alexandre de Moraes:

1. Segundo o artigo 155, § 2º, X, b, da CF/1988, cabe ao Estado de destino, em sua totalidade, o ICMS sobre a operação interestadual de fornecimento de energia elétrica a consumidor final, para emprego em processo de industrialização, não podendo o Estado de origem cobrar o referido imposto;

2. São inconstitucionais os artigos 2º, § 1º, III e 3º, III, da Lei Complementar 87/96, na parte em que restringem a incidência do ICMS apenas aos casos em que a energia elétrica se destinar à industrialização ou à

comercialização.

Em resumo, o STF firmou posição pela destinação do ICMS ao Estado de destino de forma integral, mas também afastou os dispositivos mencionados na LC87/96, que foi o fundamento da decisão do STJ que deu razão ao contribuinte, já que a LC87/96 estaria restringindo o texto constitucional, que não trata de qual atividade incide ou não o ICMS da energia adquirida, e assim, a decisão do STF além de firmar o imposto integralmente para o Estado de destino, alcançou todas as operações interestaduais com energia elétrica, independentemente de sua destinação: industrialização, comercialização ou para consumidor final.

Contudo, a segunda tese proposta pelo Ministro Alexandre de Moraes, embora tenha tido o voto de outros ministros, foi rejeitada por faltar quórum, pelo fato do ministro Luis Roberto Barroso entender que a fixação da tese quanto à inconstitucionalidade dos artigos 2º § 1º III e 3º III da LC87/96, estava fora do escopo da lide, não cabendo declarar a inconstitucionalidade naquele momento, o que acredito, certamente ocorrerá em outra oportunidade. Vejamos o extrato da ata de julgamento:

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 748.543

PROCED: RIO GRANDE DO SUL

RELATOR: MIN. MARCO AURÉLIO

REDATOR DO ACÓRDÃO: MIN. ALEXANDRE DE MORAES

RECTE.(S) : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Recurso Extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul a que se dá provimento, para julgar improcedente o pedido inicial. Tema 689, fixada a seguinte tese de repercussão geral:

“Segundo o artigo 155, § 2º, X, b, da CF/1988, cabe ao Estado de destino, em sua totalidade, o ICMS sobre a operação interestadual de fornecimento de energia elétrica a consumidor final para emprego em processo de industrialização, não podendo o Estado de origem cobrar o referido imposto”.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual do Plenário, sob a Presidência do Senhor Ministro DIAS TOFFOLI, em conformidade com a ata de julgamento e as notas taquigráficas, por maioria, apreciando o tema 689 da repercussão geral, acordam em dar provimento ao recurso extraordinário do Estado do Rio Grande do Sul, para julgar improcedente o pedido inicial, e em fixar a seguinte tese:

“Segundo o artigo 155, § 2º, X, b, da CF/1988, cabe ao Estado de destino, em sua totalidade, o ICMS sobre a operação interestadual de fornecimento de energia elétrica a consumidor final, para emprego em processo de industrialização, não podendo o Estado de origem cobrar o referido imposto”. Votaram neste sentido os Ministros ALEXANDRE DE MORAES, Redator para o acórdão, RICARDO LEWANDOWSKI, GILMAR MENDES, CÂRMEN LÚCIA, ROSA WEBER, ROBERTO BARROSO e CELSO DE MELLO.

O Ministro MARCO AURÉLIO (Relator) ficou vencido negando provimento ao recurso. O Ministro ALEXANDRE DE MORAES propôs um segundo tópico na tese de repercussão geral, para o qual não foi alcançado o quórum previsto no art. 97 da Constituição, porquanto os Ministros GILMAR MENDES e ROBERTO BARROSO não o acompanharam nesse tópico.

Os Ministros EDSON FACHIN, LUIZ FUX e DIAS TOFFOLI (Presidente) davam provimento ao recurso, mas fixavam tese diversa.

Vejamos trecho do relatório e voto do Ministro Alexandre de Moraes:

O Superior Tribunal de Justiça deu provimento ao Recurso Especial interposto pela autora, nos termos da seguinte ementa (Vol. 9, fl. 91):

“RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO”

Voto Vogal

RE748543/RS

QUANDO A ENERGIA É DESTINADA AO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (LC87/96, ARTS. 2º, § 1º, III E 3º, III). CIRCUNSTÂNCIA E VIDENCIADA NOS AUTOS POR MEIO DE PROVA PERICIAL. RECURSOES PECIAL PROVIDO PARA REFORMAR O ACÓRDÃO E JULGAR PROCEDENTE A DEMANDA”.

No apelo extremo interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul, com amparo no artigo 102, III, da CF/1988, sustenta-se a violação ao artigo 155, § 2º, X, “b”, da Constituição Federal, sob o fundamento de que o acórdão do STJ violou tese firmada pelo Plenário desta SUPREMA CORTE, nos autos do RE198088/SP, no

sentido de que o benefício previsto no artigo 155, § 2º, X, "b", da CF/1988 não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Agora trago aqui, trecho importante do voto:

Posteriormente, sobreveio a Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir), reduzindo o alcance da norma constitucional, para que o ICMS somente incida nas hipóteses em que a energia elétrica objeto de operações interestaduais não for utilizada no processo de comercialização ou industrialização.

Veja-se: Art. 2, § 1º - O imposto [ICMS] 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.

Art. 3º O imposto não incide sobre:

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

Com a devida vênia aos que consideram válida a norma, entendo que é eivada de inconstitucionalidade a restrição.

Ora, a Constituição Federal, ao dispor sobre o ICMS incidente sobre energia elétrica nas operações interestaduais, apenas impediu que a cobrança fosse efetivada pelo Estado de origem (produtor), não fazendo qualquer restrição quanto ao Estado destinatário.

Logo, a meu ver, a norma infraconstitucional que limita a instituição do imposto pelo Estado destinatário, quando a energia elétrica for empregada na industrialização ou comercialização, viola o artigo 155, § 2º, X, "b", bem como o pacto federativo, colocando os Estados consumidor e sem situação de desvantagem em relação aos Estados produtores.

De todo modo, quanto ao caso concreto, mesmo que se pudesse superar a questão da inconstitucionalidade da restrição disposta nos artigos 2º, § 1º, III e 3º, III, da Lei Kandir, entendo que não assiste razão à autora.

Passo agora a comentar a decisão do STF. Embora o voto do Ministro Alexandre de Moraes tenha sido integralmente acompanhado por outros ministros, modificando a decisão do STJ que deu razão à empresa autuada, não obteve quórum para o segundo item, pela declaração de inconstitucionalidade de parte da LC87/96, pelas razões como a colocada pelo Ministro Luís Roberto Barroso, conforme trecho abaixo do seu voto:

A constitucionalidade destas normas não é objeto do presente recurso, de modo que o pronunciamento sobre a sua invalidade deve ser feito em processo que trate especificamente da matéria, bem como ser levada à debate no Plenário desta Corte. Diante do exposto, com essa breve ressalva, que se aplica também ao item 2 da tese proposta, acompanho, nos demais fundamentos, o voto divergente proferido pelo Min. Alexandre de Moraes.

Pelo exposto, mantendo voto recorrido, pela procedência do lançamento, visto que a decisão do STF por muito pouco não declarou inconstitucional o artigo da Lei Complementar em que se assenta a tese recurso neste processo.

Não resta dúvida, contudo, que mesmo sem a declaração de inconstitucionalidade, o STF além de reconhecer o imposto da energia elétrica no Estado de destino, também o fez para o caso de emprego de industrialização reformando a decisão do STJ, já que a BRASKEM utilizava a energia em seu processo industrial, ainda que não tenha sido confirmada a decisão de inconstitucionalidade dos arts. 2º e 3º da Lei Complementar nº 87/96, que restringiu indevidamente o comando normativo constitucional que não impõe qualquer restrição à incidência do ICMS no que diz respeito ao seu emprego no destino. Assim, penso estar esclarecido que o RE 7448.543 apresentado pelo próprio recorrente, não o socorre nesta lide administrativa

Quanto à defesa da multa e sua alegada exorbitância, este Conselho de Fazenda não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidades de lei tributária estadual, e nem mesmo para a redução de multa.

No entanto, é importante ressaltar, conforme consta à fl. 1 verso, que a multa aplicada poderá sofrer redução de até 70% se o imposto for pago antes do encerramento do prazo para impugnação, de 35% antes de inscrição em Dívida Ativa, 25% antes do ajuizamento da execução. O recorrente considera razoável a multa em patamar de 20%, sendo que se houvesse pago o imposto antes da impugnação, o valor da redução ficaria até mesmo

inferior ao percentual que considera razoável.

Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Auto de Infração Procedente”

Irresignado com a decisão da CJF, o Sujeito Passivo interpôs o presente Pedido de Reconsideração (fls. 367/386), em 08/04/2022, com base nas razões abaixo.

Após fazer um breve histórico da autuação e dos julgamentos, argumenta que a energia elétrica é insumo imprescindível à sua atividade industrial. Sustenta, com base em decisão do STF (Tema 689) que o Estado de destino é competente para exigir ICMS, em sua totalidade, na operação interestadual de energia elétrica destinada a consumidor final, decisão que não é aplicável ao presente processo, já que tal insumo se classifica como produto intermediário do seu processo produtivo.

Cita a Súmula nº 391 do STJ, para sustentar a ideia de que, caso mantida a presente autuação, deve ser revista a base de cálculo para incidir apenas sobre a energia efetivamente consumida pelo seu estabelecimento.

Subsidiariamente, defende a impossibilidade de se fazer uso de alíquota de 25% nas operações com energia elétrica, com base no decidido no RE nº 714.139 (Repercussão geral – Tema 745).

Requer, por fim, a reforma da decisão recorrida para o fim de julgar improcedente o Auto de Infração.

Nesses termos pede deferimento.

VOTO

Como já destacado no relatório, trata-se de Pedido de Reconsideração da decisão da 1^a CJF contida no Acórdão Nº 0328-11/21-VD, o qual Negou Provimento ao Recurso Voluntário interposto pela empresa Recorrente, FOSNOR – FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A.

Pois bem, tratando-se de Pedido de Reconsideração, por se tratar de espécie recursal de natureza extraordinária, diferentemente daquilo que ocorre com as demais modalidades recursais, faz-se necessário que preencha os requisitos de admissibilidade, previstos no art. 169, inciso I, alínea “d” do RPAF, cuja redação reproduzo abaixo.

“Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

*...
d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal; (grifos acrescido);
...”*

Como se depreende da leitura do texto regulamentar acima transscrito, são dois os requisitos para o cabimento do presente recurso, quais sejam, que a decisão recorrida tenha tido por objeto um recurso de ofício, bem como que tenha reformado, no mérito, a de primeira instância.

Examinando a decisão da 1^a CJF, Acórdão nº 0328-11/21-VD, nota-se que não teve por objeto examinar Recurso de Ofício, mas sim Recurso Voluntário, ao qual negou provimento, conforme se extrai da leitura de sua ementa, abaixo transcrita.

***“1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0328-11/21-VD***

EMENTA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. Procede a cobrança de imposto na entrada de energia elétrica oriunda de outros Estados, quando utilizada como insumo no processo industrial ou consumida por empresa estranha ao ramo energético. Não acolhida a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.”

Ora, tendo se insurgido contra decisão que não apreciou Recurso de Ofício, não é possível, ao

Sujeito Passivo, manejar o Pedido de Reconsideração, haja vista que já teve a oportunidade de ver debatidos os seus argumentos, em duas instâncias administrativas (duplo grau de jurisdição).

Assim, é forçoso reconhecer que inexiste, no presente caso, o direito de ação do Contribuinte.

Do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO CONHECER do Pedido de Reconsideração apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279691.0007/20-9, lavrado contra **FOSNOR - FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 267.108,32, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS